

**UNIVERSIDAD AUTONOMA DE NUEVO LEON**  
**FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES**  
**DIVISION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO**



**“LOS ILICITOS FISCALES EN MEXICO”**

**TESIS**

**PARA OBTENER EL GRADO DE MASTER EN CIENCIAS  
PENALES**

**PRESENTA**  
**LIC. JESÚS CARLOS ÁLVAREZ GONZÁLEZ**

**ASESOR DE TESIS DE GRADO**  
**DOCTOR JOSE ZARAGOZA HUERTA**

**CD. UNIVERSITARIA**

**NOVIEMBRE 2008**

|   |           |
|---|-----------|
| I.- INTRODUCCIÓN.   | Pág.<br>5 |
| II.- LOS OBJETIVOS DEL TRABAJO.                                       | 5         |
| A) PRIMERA PARTE  |           |
| I.1.- EL DERECHO PENAL.   | 6         |
| I.2.- DERECHO PENAL ADMINISTRATIVO Y<br>DERECHO PENAL COMUN.          | 7         |
| I.3.- EL DERECHO PENAL FISCAL.  | 12        |
| I.4- DIFERENCIAS ENTRE EL DERECHO PENAL COMUN Y<br>EL DERECHO FISCAL. | 14        |
| I.5.- LA RESPONSABILIDAD EN MATERIA FISCAL.                           | 16        |
| I.6.- RESPONSABLES FISCALES.  | 17        |
| I.7.- RESPONSABILIDAD PENAL FISCAL DE TERCEROS.                       | 18        |
| I.8.- CONSTITUCIONALIDAD DE LAS PENAS<br>EN MATERIA FISCAL.           | 20        |
| I.9.- LA CAPACIDAD EN MATERIA FISCAL.                                 | 21        |
| I.10.- OBLIGACIONES DERIVADAS<br>DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL.        | 22        |
| I.11.- LA ANTIJURIDICIDAD O ILICITUD.                                 | 25        |
| I.12.- RESPONSABILIDAD Y CULPABILIDAD<br>PENAL- FISCAL.               | 27        |
| I.13.- INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES.                               | 31        |

|  |    |
|--|----|
| I.14. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL FISCAL.                      | 36 |
| I.15.- CADUCIDAD EN MATERIA PENAL FISCAL.                          | 43 |
| B) SEGUNDA PARTE<br>DELITOS FISCALES FEDERALES                     | 46 |
| I.- NOCIONES GENERALES DE LA AVERIGUACION PREVIA.                  | 48 |
| II.- REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD.                                 |    |
| III.- LA PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS FISCALES.                      | 52 |
| IV.- DENUNCIA DE PROBABLES DELITOS.                                | 55 |
| V.- INICIO DEL PROCEDIMIENTO PENAL.                                | 55 |
| VI.- RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PARTES.                          | 58 |
| VII.- SOBRESEIMIENTO, LIBERTAD PROVISIONAL Y REDUCCIÓN DE CAUCIÓN. | 59 |
| VIII.- CALIFICACIÓN DE LOS ILÍCITOS FISCALES.                      | 65 |
| IX.- DELITOS GRAVES.   | 69 |
| X.- DELITOS FISCALES.  | 69 |
| 1. ENCUBRIMIENTO.  | 69 |
| 2. TENTATIVA DE LOS DELITOS FISCALES.                              | 72 |
| 3. DELITO CONTINUADO.  | 76 |
| 4. CONTRABANDO.  | 80 |

|   |     |
|---|-----|
| 5. EQUIPARABLE AL CONTRABANDO.  | 90  |
| 6. CONTRABANDO CALIFICADO.  | 114 |
| 7. DEFRAUDACIÓN FISCAL  | 115 |
| 8. ASIMILADOS A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.   | 119 |
| 9. RELATIVOS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.   | 127 |
| 10. REGISTRO DE OPERACIONES CONTABLES, FISCALES O SOCIALES EN DOS O MAS LIBROS O SISTEMAS DE CONTABILIDAD.                        | 141 |
| 11. DEPOSITARIOS E INTERVENTORES INFIELES.  | 161 |
| 12. ALTERAR O DESTRUIR APARATOS DE CONTROL, SELLOS Y MARCAS OFICIALES.  | 164 |
| 13. DELITOS COMETIDOS POR SERVIDORES PÚBLICOS CON MOTIVO DE VISITAS DOMICILIARIAS, EMBARGOS Y REVISIÓN DE MERCANCÍAS ILEGALMENTE. | 172 |
| 14. SANCION POR AMENAZAS A CONTRIBUYENTES.  | 182 |
| 15. SANCION POR LA REVELACION DE INFORMACION RESERVADA.   | 184 |
| 16. ROBO O DESTRUCCIÓN DE MERCANCÍAS EN RECINTOS FISCALES O FISCALIZADOS.   | 190 |
| 17. OPERACIONES CON DINERO OBTENIDO POR ACTIVIDADES ILÍCITAS.   | 192 |
| XI.- LOS DELITOS FISCALES Y LA INFORMÁTICA.   | 194 |
| XII.- REFORMAS EN MATERIA PENAL FISCAL FEDERAL.   | 199 |
| XIII.- CONCLUSIONES.  | 209 |
| XIV. PROPUESTAS   | 211 |
| XV. BIBLIOGRAFIA  | 213 |

## **INTRODUCCIÓN**

El Tema a tratar es el denominado “LOS ILICITOS FISCALES EN MEXICO” ya que es un problema jurídico de actualidad, así como de gran preocupación para el gobierno federal y de sus gobernados.

Este tópico es de gran importancia no sólo para los estudiosos del derecho fiscal, sino para todo contribuyente y aún para quienes se encuentran relacionados con éstos, es de gran interés el conocimiento del derecho penal fiscal, pues frecuentemente, y sin que exista responsabilidad directa, se puede ser involucrado en las molestias que trae aparejada la investigación de un ilícito de esta naturaleza y su respectivo procesamiento, además de proponer reformas procesales penales y del propio código fiscal de la federación, para conseguir un rápido procesamiento y sentencias de los delitos fiscales.

### **LOS OBJETIVOS DEL PRESENTE TRABAJO SON:**

- 1.- Conocer lo que son los delitos fiscales,
- 2.- Valorándolo; mencionando como se configuran los ilícitos fiscales.
- 3.- proponer una reforma procesal para la mejor manera para la investigación y el debido procesamiento de los delitos fiscales.

## **A).- PRIMERA PARTE**

### **DERECHO PENAL**

#### **I.1.- EL DERECHO PENAL**

El Derecho Penal es la rama del derecho público integrada por las leyes que tipifican la conducta ilícita de las personas, establecen las consecuencias jurídicas de ellas derivadas, y el procedimiento y órganos estatales para la aplicación de las penas que amerita dicha conducta.

El tratadista alemán VON LISZT menciona textualmente que "Conjunto de reglas jurídicas establecidas por el Estado, que asocian el crimen como hecho, a la pena como legítima consecuencia"<sup>1</sup>.

RICARDO NÚÑEZ "La rama del derecho que regula la potestad pública de castigar y aplicar medidas de seguridad a los autores de infracciones punibles"<sup>2</sup>.

LUIS JIMÉNEZ DE ASÚA, aludiendo a este tema menciona que es el "Conjunto de normas y disposiciones jurídicas que regulan el ejercicio del poder sancionador y preventivo del estado, estableciendo el concepto de delito como presupuesto de la acción estatal, así como la responsabilidad del sujeto activo, y asociando a la infracción de la norma una pena finalista o una medida aseguradora"<sup>3</sup>. FONTÁN BALESTRA, sostiene que es "Rama del ordenamiento jurídico que contiene las normas impuestas bajo amenaza de sanción"

Entre otras definiciones se puede citar:

Por su parte ENRIQUE CURY, preceptúa que "Es el conjunto de normas que regulan la potestad punitiva del estado, asociando a hechos, estrictamente determinados por la ley, como presupuesto, una pena o medida de seguridad o corrección como consecuencia, con el objetivo de asegurar los valores elementales sobre los cuales descansa la convivencia humana pacífica".

También ha sido definido por EUGENIO RAÚL ZAFFARONI como "La rama del saber jurídico que mediante la interpretación de las leyes penales, propone a los jueces un sistema orientador de decisiones, que contiene y

---

<sup>1</sup> *Tratado de derecho penal*, editorial Reus, Madrid, 1977,

<sup>2</sup> *Derecho penal argentino*, editorial bibliografía, Argentina, 1959, p.

<sup>3</sup> *La ley y el delito*. Editorial Hermes. Argentina. 1959

reduce el poder punitivo para impulsar el progreso del estado constitucional de derecho" <sup>4</sup>

Por su parte el Maestro FRANCISCO PAVON VASCONCELOS, menciona que "Esta expresión se usa indistintamente para referirse al derecho penal como conjunto de normas jurídicas que integran un ordenamiento punitivo determinado, o a la disciplina científica cuyo objeto lo constituye el derecho penal objetivo, vigente en cierto momento y lugar"<sup>5</sup>

Cuando se habla de derecho penal se utiliza el término con diferentes significados según a qué el mismo se esté refiriendo. De tal modo que se puede mencionar una clasificación preliminar tal como: Derecho penal sustantivo y, por otro lado, el derecho penal adjetivo o procesal penal.

El primero de ellos está constituido por lo que generalmente se conoce como Código Penal o leyes penales de fondo, que son las normas promulgadas por el estado estableciendo los delitos y las penas, mientras que el derecho procesal penal es el conjunto de normas destinadas a establecer el modo de aplicación de aquellas.

Este concepto se apoya en un criterio tradicional genérico que tienen los estudiosos del derecho penal.

El criterio anterior va cediendo a otro para definir esta rama jurídica como un derecho de readaptación de los sujetos de la conducta calificada de ilícita.

## **I.2.- DERECHO PENAL ADMINISTRATIVO Y DERECHO PENAL COMÚN**

Se define al Derecho Penal Administrativo de acuerdo al Tratadista LUIS JIMÉNEZ DE ASÚA como "El conjunto de disposiciones que asocian al incumplimiento de un concreto deber de los particulares con la administración de una pena determinada"<sup>6</sup>

Así como lo sostiene SEBASTIÁN SOLER "Bajo amenaza de una pena dirigida contra los particulares, el cumplimiento de un deber particular con respecto a la administración"<sup>7</sup>

Por su parte el autor ADOLF MERKL menciona "El llamado derecho penal administrativo consiste en la competencia de las autoridades administrativas para imponer sanciones a las acciones u omisiones antijurídicas. Lo esencial del derecho penal administrativo es la imposición de

---

<sup>4</sup> *Manual de derecho penal*, Parte General, Ediar, 2005, P. 78.

<sup>5</sup> *Diccionario de derecho penal mexicano*, Editorial Porrúa, México, 2000. P. 66.

<sup>6</sup> *Tratado de derecho penal*, Editorial Losada, S.A., Buenos Aires, 1956, tomo I, p. 22.

<sup>7</sup> *Derecho penal argentino*, T.E.A, Buenos Aires 1956, tomo I, p. 56.

la sanción por medio de una autoridad administrativa y no la ejecución de la misma”.

Se ha considerado que el derecho penal administrativo se ocupa de tres clases de transgresiones:

1.- LAS FALTAS DE POLICIA: Las cuales están constituidas por las desobediencias a los reglamentos policíacos, de tránsito o a otras disposiciones que tienen por objeto conservar el orden público. Las normas relativas a estas faltas forman lo que se ha llamado el “Derecho penal de policía”.

2.- LAS CONTRAVENCIONES A LAS LEYES ADMINISTRATIVAS: Los ejemplos de estas contravenciones son los relativos a la pesas y medidas, aguas, pesca, energía eléctrica, etc. Entre estas normas sobresalen por su importancia económica, las leyes tributarias fiscales. A esta clase de infracciones corresponde al derecho penal administrativo o derecho penal fiscal.

3.- LAS CONTRAVENCIONES A LOS REGLAMENTOS DE SUBORDINACION DEL PERSONAL ADMINISTRATIVO: Es en el caso de los vínculos existentes, entre los funcionarios y empleados públicos con la Administración, los notarios, etc. Este tipo de faltas es el objeto del derecho disciplinario.

De lo anterior se desprende la existencia de un derecho disciplinario y que este se ocupa solamente de las relaciones particulares entre ciertos sujetos con respecto a la administración pública, las cuales son de orden interno y no trascienden a la esfera de relaciones con los administrados, por lo tanto no se debe de considerar al derecho disciplinario dentro del derecho penal administrativo, ya que este solo se ocupa de las faltas o contravenciones de policía y las infracciones a los deberes impuestos a los particulares por la leyes administrativas

En nuestro Derecho los tipos penales implican la imposición de penas a sus infractores, sea que tales tipos formen parte de la legislación punitiva o se encuentren inmersos en leyes reguladoras de materias diversas a la penal, como las de índole económica, administrativa, laboral, etc, si las normas en cuestión crean tipos penales que acareen consecuencias penales, son constitutivas del llamado “Derecho penal administrativo”, por regular conductas que vulneran bienes jurídicos de tal magnitud que traen como consecuencia, a los infractores, la imposición de consecuencias de estricta naturaleza penal. Independientemente de los tipos penales creados por al leyes especiales, por cuanto regulan materias distintas a la exclusivamente penal (Código Fiscal de la Federación, Ley Federal de Derechos de Autor, Código Forestal, etc), tales leyes regulan ordinariamente relaciones entre el Estado los particulares o entre estos, pero vinculados con intereses estatales o de la administración pública, y por ello materia de Derecho Público Administrativo. Si dentro de tales leyes federales o estatales, se eleva a categoría de delitos conductas o hechos que por su gravedad se estiman merecedores de pena, tales normas forman parte



del Derecho Penal Federal o local, pero si sus consecuencias son las de imponer a sus infractores sanciones meramente administrativas, por lo que se esta en presencia de normas de Derecho Administrativo sancionador o disciplinario, de carácter autónomo y que no participan de la naturaleza de las normas de Derecho Penal. El Derecho Penal mexicano esta constituido por un conjunto de normas jurídicas creadoras de tipos penales y de las sanciones que a ellas corresponden, pero como el Código Penal no regula mas que delitos y no se ocupa de faltas o contravenciones, es claro que las leyes especiales que crean tipos penales, forman parte del Derecho Penal, aun cuando se les denomine en su conjunto Derecho Penal Administrativo

Para concluir el Derecho Penal Administrativo esta constituido por normas administrativas que tienen por objeto tutelar el buen orden de la cosa pública, es decir, la seguridad, la sanidad y la moralidad publicas, comprendiéndose también la protección de la labor humana y además el controlador de las contribuciones publicas. Finalmente, considerada que es indiscutible la existencia del Derecho Penal Administrativo aunque su autonomía, como la de toda ciencia jurídica especializada, no es absoluta; la relativa es la esencia de todo conocimiento en derecho.

**Registro No. 173256**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXV, Febrero de 2007**

**Página: 652**

**Tesis: 1a. XXVII/2007**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Administrativa**

### **LAS INFRACCIONES FISCALES SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Y POR LAS GARANTÍAS DEL DERECHO PENAL, EN LO QUE RESULTEN APLICABLES.**

Las infracciones fiscales constituyen la vulneración del conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mientras que las violaciones fiscales se refieren a los preceptos que impongan deberes formales o sustanciales, por lo que su única diferencia se encuentra en la sanción aplicable, ya sean penas pecuniarias o privativas de libertad, lo cual determina que se esté en presencia de una infracción o de un delito. En esta línea de ideas, resulta evidente que las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación para el incumplimiento de una obligación formal o sustancial guardan una gran similitud con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; de lo que se sigue que la infracción fiscal propiamente establecida por el legislador por el incumplimiento de las obligaciones formales debe atender a los principios del derecho administrativo sancionador y, en la medida que resulten aplicables a las garantías del derecho penal.

Amparo directo en revisión 1521/2006. Felipe Rosas Carpio. 18 de octubre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

**Registro No. 174488**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Pleno**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXIV, Agosto de 2006**

**Página: 1565**

**Tesis: P./J. 99/2006**

**Jurisprudencia**

**Materia(s): Constitucional, Administrativa**

**DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR. PARA LA CONSTRUCCIÓN DE SUS PROPIOS PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES ES VÁLIDO ACUDIR DE MANERA PRUDENTE A LAS TÉCNICAS GARANTISTAS DEL DERECHO PENAL, EN TANTO AMBOS SON MANIFESTACIONES DE LA POTESTAD PUNITIVA DEL ESTADO.**

De un análisis integral del régimen de infracciones administrativas, se desprende que el derecho administrativo sancionador posee como objetivo garantizar a la colectividad en general, el desarrollo correcto y normal de las funciones reguladas por las leyes administrativas, utilizando el poder de policía para lograr los objetivos en ellas trazados. En este orden de ideas, la sanción administrativa guarda una similitud fundamental con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; en uno y otro supuesto la conducta humana es ordenada o prohibida. En consecuencia, tanto el derecho penal como el derecho administrativo sancionador resultan ser dos inequívocas manifestaciones de la potestad punitiva del Estado, entendida como la facultad que tiene éste de imponer penas y medidas de seguridad ante la comisión de ilícitos. Ahora bien, dada la similitud y la unidad de la potestad punitiva, en la interpretación constitucional de los principios del derecho administrativo sancionador puede acudirse a los principios penales sustantivos, aun cuando la traslación de los mismos en cuanto a grados de exigencia no pueda hacerse de forma automática, porque la aplicación de dichas garantías al procedimiento administrativo sólo es posible en la medida en que resulten compatibles con su naturaleza. Desde luego, el desarrollo jurisprudencial de estos principios en el campo administrativo sancionador -apoyado en el Derecho Público Estatal y asimiladas algunas de las garantías del derecho penal- irá formando los principios sancionadores propios para este campo de la potestad punitiva del Estado, sin embargo, en tanto esto sucede, es válido tomar de manera prudente las técnicas garantistas del derecho penal.

Acción de inconstitucionalidad 4/2006. Procurador General de la República. 25 de mayo de 2006. Unanimidad de ocho votos. Ausentes: Mariano Azuela Güitrón, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Genaro David Góngora Pimentel. Secretarios: Makawi Staines Díaz y Marat Paredes Montiel.

El Tribunal Pleno, el quince de agosto en curso, aprobó, con el número 99/2006, la tesis jurisprudencial que antecede. México, Distrito Federal, a quince de agosto de dos mil seis.

**Registro No. 922740**

**Localización:**

**Tercera Época**

**Instancia: Sala Superior**

**Fuente: Apéndice (actualización 2002)**

**Tomo VIII, P.R. Electoral**

**Página: 151**

**Tesis: 121**

**Tesis Aislada**

**Materia(s):**

**DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR ELECTORAL. LE SON APLICABLES LOS PRINCIPIOS DEL IUS PUNIENDI DESARROLLADOS POR EL DERECHO PENAL.-**

Los principios contenidos y desarrollados por el derecho penal, le son aplicables mutatis mutandis, al derecho administrativo sancionador. Se arriba a lo anterior, si se considera que tanto el derecho administrativo sancionador, como el derecho penal son manifestaciones del ius puniendi estatal; de las cuales, el derecho penal es la más antigua y desarrollada, a tal grado, que casi absorbe al género, por lo cual constituye obligada referencia o prototipo a las otras especies. Para lo anterior, se toma en cuenta que la facultad de reprimir conductas consideradas ilícitas, que vulneran el orden jurídico, es connatural a la organización del Estado, al cual el Constituyente originario le encomendó la realización de todas las actividades necesarias para lograr el bienestar común, con las limitaciones correspondientes, entre las cuales destacan, primordialmente, el respeto irrestricto a los derechos humanos y las normas fundamentales con las que se construye el estado de derecho. Ahora, de acuerdo a los valores que se protegen, la variedad de las conductas y los entes que pueden llegar a cometer la conducta sancionada, ha establecido dos regímenes distintos, en los que se pretende englobar la mayoría de las conductas ilícitas, y que son: el derecho penal y el derecho administrativo sancionador. La división del derecho punitivo del Estado en una potestad sancionadora jurisdiccional y otra administrativa, tienen su razón de ser en la naturaleza de los ilícitos que se pretenden sancionar y reprimir, pues el derecho penal tutela aquellos bienes jurídicos que el legislador ha considerado como de mayor trascendencia e importancia por constituir una agresión directa contra los valores de mayor envergadura del individuo y del Estado que son fundamentales para su existencia; en tanto que con la tipificación y sanción de las infracciones administrativas se propende generalmente a la tutela de intereses generados en el ámbito social, y tienen por finalidad hacer posible que la autoridad administrativa lleve a cabo su función, aunque coinciden, fundamentalmente, en que ambos tienen por finalidad alcanzar y preservar el bien común y la paz social. Ahora, el poder punitivo del Estado, ya sea en el campo del derecho penal o en el del derecho administrativo sancionador, tiene como finalidad inmediata y directa la prevención de la comisión de los ilícitos,

ya sea especial, referida al autor individual, o general, dirigida a toda la comunidad, esto es, reprimir el injusto (considerado éste en sentido amplio) para disuadir y evitar su proliferación y comisión futura. Por esto, es válido sostener que los principios desarrollados por el derecho penal, en cuanto a ese objetivo preventivo, son aplicables al derecho administrativo sancionador, como manifestación del *ius puniendi*. Esto no significa que se deba aplicar al derecho administrativo sancionador la norma positiva penal, sino que se deben extraer los principios desarrollados por el derecho penal y adecuarlos en lo que sean útiles y pertinentes a la imposición de sanciones administrativas, en lo que no se opongan a las particularidades de éstas, lo que significa que no siempre y no todos los principios penales son aplicables, sin más, a los ilícitos administrativos, sino que debe tomarse en cuenta la naturaleza de las sanciones administrativas y el debido cumplimiento de los fines de una actividad de la administración, en razón de que no existe uniformidad normativa, sino más bien una unidad sistémica, entendida como que todas las normas punitivas se encuentran integradas en un solo sistema, pero que dentro de él caben toda clase de peculiaridades, por lo que la singularidad de cada materia permite la correlativa peculiaridad de su regulación normativa; si bien la unidad del sistema garantiza una homogeneización mínima.

Recurso de apelación. SUP-RAP-022/2001.-Partido del Trabajo.-25 de octubre de 2001.-Mayoría de cuatro votos.-Ponente: Leonel Castillo González.-Disidentes: Alfonsina Berta Navarro Hidalgo, Eloy Fuentes Cerda y José Fernando Ojesto Martínez Porcayo.-Secretario: José Manuel Quistián Espericueta.

Compilación Oficial de Jurisprudencia y Tesis Relevantes 1997-2002, páginas 379-380, Sala Superior, tesis 045/2002.

### **I.3.- EL DERECHO PENAL FISCAL**

Es de mencionar que la ilicitud constituye, en sentido amplio, el calificativo de una conducta que en la materia fiscal se manifiesta en infracciones o en delitos.

Las infracciones o los delitos fiscales pueden ser tanto de ejecución como de omisión; ambos punibles.

En esta materia es muy frecuente la ilicitud por omisión, que constituyen las infracciones; diríase que estas infracciones cubren la casi totalidad de las violaciones a las leyes respectivas.

En el derecho penal fiscal más que la rehabilitación del delincuente interesa punir aflictiva o represivamente, intimidar a los posibles futuros infractores y producir escarmiento.

El derecho penal fiscal se encuentra contenido en diversas leyes, si bien el Código Fiscal de la Federación es la más importante de todas ellas.

En este derecho lo más importante es la protección del interés económico del Estado.

Las doctrinas sobre la naturaleza del Derecho Penal Fiscal o Derecho Penal Tributario, las clasifican en dos grupos a saber:

A).- Aquellas que sostienen su independencia frente al derecho penal general, ya sea que consideren que el derecho penal fiscal pertenece al derecho administrativo o al tributario, o bien que constituye un cuerpo autónomo; y

B).- Las opiniones que juzgan que tiene la misma naturaleza y no puede distinguirse esencialmente del derecho penal común.

Entre los partidarios de la primera de las posiciones mencionadas se encuentra el Tratadista GIUSEPPE MAGGIORE quien considera que existe un ilícito fiscal o delito de Hacienda; y que el Derecho Penal Fiscal o de Hacienda es una rama del Derecho Administrativo, aunque reconoce expresamente que el principio "*nullum crimen sine lege*" vale también para los delitos de Hacienda. Agrega el autor, que sus penas son en general pecuniarias, a veces restrictivas de la libertad personal y que esas sanciones pecuniarias no son tan solo reacciones penales, pues se convierten en ventajas económicas del Estado.

De acuerdo a este estudioso del derecho, el Derecho Penal Fiscal presenta algunas diferencias con respecto al Derecho Penal común: La abrogación de sus normas debe ser expresa, no tacita; vale para ellas el principio de la retroactividad, aunque se trate de leyes temporales, excepcionales; el juez no puede declarar inaplicable una norma, sin haber promovido antes la decisión de la corte de casación en sesión plena.

Por su parte el autor DINO JARACH, considera que las sanciones Tributarias y administrativas no pertenecen al Derecho Penal, sino que se han separado del conjunto de normas represivas que contiene el orden jurídico, para, constituir una disciplina propia con autonomía estructural; y que el Derecho Tributario Penal y el Derecho Administrativo Penal no son cuerpos independientes sino que respectivamente forman parte del Derecho Tributario y del Derecho Administrativo. No obstante, JARACH admite la identificación ontológica del ilícito penal y la conveniencia de aplicar a aquel los principios de Derecho Penal criminal, tales como los de *nullum crimen et nulla poena sine lege*, *nulla poena sine iudicio*, no hay punibilidad sin imputabilidad y otros más.

En el segundo de los puntos mencionados la identidad esencial del Derecho Penal común y del Derecho Penal Tributario es sostenida, entre otros autores, por el jurista español FERNANDO SAINZ DE BUJANDA, quien menciona "Pienso que el derecho penal tributario, como parte del derecho punitivo general, habrá de absorber la teoría jurídica de la infracción,

elaborada, tras muchos esfuerzos, en esta rama del derecho publico. Corresponde a los penalistas extender al campo tributario, con las acomodaciones pertinentes, la doctrina de la antijuridicidad, de la culpabilidad y de los restantes elementos del delito. Todo régimen fiscal cuyo sistema de sanciones se produzca al margen de la doctrina jurídico-penal y de los principios generales sobre ilicitud civil o administrativa ha de ser forzosamente irracional y arbitrario”<sup>8</sup>.

Por su parte FRANCISCO L. MENEGAZZI, sostiene que el Derecho Penal Fiscal es independiente del Derecho Penal como, prescinden del estudio histórico del problema y se atienden a diferenciaciones conceptuales cuyo defecto proviene de haberse desatendido las contingencias del desarrollo de las instituciones en el tiempo.<sup>9</sup>

El tratadista argentino RAFAEL BIELSA, no acepta de igual manera la autonomía del Derecho Penal Fiscal. Lo define como el derecho represivo de la Administración Fiscal y como el conjunto de disposiciones legales punitivas de las trasgresiones de las leyes fiscales.<sup>10</sup>

La Catedrática española ISABEL SANCHEZ AYUSO, expresa que la mayoría de los autores hispanos se identifica con la corriente doctrinal que sostiene que los principios inspiradores del orden penal son de aplicación al Derecho Administrativo sancionador, considerando que ambas ramas jurídicas son manifestación de un único ordenamiento punitivo del Estado, y que dicha aplicación solo puede ser plena y consecuente cuando se parte de la sustancial identidad entre ilícito penal e ilícito administrativo, de suerte que las instituciones penales deben ser trasladadas la potestad sancionadora de a Administración, si bien con algunos matices que permiten adaptaciones funcionales, peor sustanciales.<sup>11</sup>

#### **I.4.- DIFERENCIAS ENTRE EL DERECHO PENAL COMUN Y EL DERECHO FISCAL**

Entre el derecho penal común y el derecho penal fiscal se encuentra diferencias que se va a hacer notar; EMILIO MARGAIN MANAUTOU indica al respecto: “Mucho se ha discutido sobre si el derecho penal es uno solo o si debemos hablar de un derecho penal tributario, autónomo del derecho penal común. Sobre esto se coincide con aquellos que sostienen que el derecho penal es uno, por cuanto que sus principios generales sobre los hechos a sancionar son comunes: penar todo acto o hecho contrario a la ley”.

<sup>8</sup> Cit., por HUGO CARRASCO IRIARTE, *DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL*, EDITORIAL OXFORD. MÉXICO 2006, p. 67.

<sup>9</sup> *El derecho represivo fiscal del porvenir*, La Plata, 1945. P. 146.

<sup>10</sup> *Estudios de derecho público*, Editorial De palma, Buenos Aires, Argentina, tomo II, 1951. P. 11.

<sup>11</sup> *Circunstancias eximentes y modificativas de responsabilidad por infracciones tributarias*, Madrid, 1996, p. 47.

El tratadista RAFAEL BIELSA, en su obra ya mencionada indica que existen diferencias entre sus normas y las del Derecho Penal común, tales como las penas a las personas jurídicas, que en su concepto, no existen en el Derecho Penal común; la responsabilidad fiscal no es necesariamente la del acto personal, lo que evidentemente es una excepción al principio General del Derecho Penal común, que si no se justifica en conciencia, se explica en la Ley por la necesidad fiscal, además de que la presunción de culpa o dolo tiene cierto apoyo en la colaboración de que existe en ciertos ordenes de actividades, por ejemplo entre el patrón y los factores de un negocio, aunque dicha presunción no debe ser siempre *juris et de jure*, pues ello puede resultar arbitrario e injusto. En el derecho penal común se aplica la ley que rige en el momento de la condena, si es más favorable al reo; por el contrario, la norma penal tributaria de carácter temporal o excepcional puede aplicarse aun de abrogada, si el hecho se cometió bajo el vigor de aquella norma.

La autora ADDY MAZZ considera respecto de las normas penales tributarias que aun no se ha legislado en forma separada del derecho Tributario, que eso no les quita en absoluto su naturaleza sustancialmente y que como consecuencia de ello, les son aplicables los principios de Derecho Penal, salvo que la Ley prevea en forma expresa una solución diversa, pero en caso de vacío legal, deberá de recurrirse a los principios de Derecho Penal, tales como legalidad de las infracciones, responsabilidad personal, tutela jurisdiccional y necesidad del elemento subjetivo en las diversas formas de culpa y dolo.<sup>12</sup>

Las diferencias o particularismos propios del derecho penal tributario sólo lo apartan del derecho penal común en algunos aspectos; pero ambos parten de la misma base común.

Las principales diferencias que se observan son:

- 1.- El derecho penal tributario concibe la reparación civil y delictual; en cambio, el derecho penal común sólo la delictual, pues cuando hay lugar a la reparación del daño, ésta se gradúa o determina conforme al derecho privado.
- 2.- El derecho penal tributario sanciona no sólo hechos delictivos, sino también hechos u omisiones no delictivos; en cambio, el derecho penal común sólo sanciona hechos delictivos.
- 3.- El derecho penal tributario sanciona tanto a las personas físicas, como a las personas morales; en cambio, el derecho penal común sólo a las personas físicas.
- 4.- El derecho penal tributario imputa responsabilidad al incapaz y lo sanciona con penas pecuniarias; en cambio, para el derecho penal común el incapaz no es responsable.

---

<sup>12</sup> *Curso de derecho financiero y finanzas*, Montevideo, 1979, p. 90.

5.- El derecho penal tributario puede sancionar a personas que no intervienen en la relación jurídica tributaria, como a los agentes de control; en cambio, el derecho penal común sólo puede sancionar a los que intervinieron en la comisión del delito y a los que encubren a éstos.

6.- En el derecho penal tributario, tratándose del delito, el dolo se presume, salvo prueba plena en contrario; en cambio, para el derecho penal común, el dolo no se presume.

7.- El derecho penal tributario a veces sólo tiende a obtener la reparación del daño; en cambio, el derecho penal común, tiende, principalmente, al castigo corporal y, secundariamente, a la reparación del daño.

### **I.5.- LA RESPONSABILIDAD EN MATERIA FISCAL**

Encontrándose íntimamente relacionada la responsabilidad con las infracciones y los delitos fiscales se impone referirse a la misma antes de hacer alusión a los segundos.

El Tratadista GUIDO ZANOBINI en su obra denominada “Corso de diritto amministrativo”, menciona que la expresión “Responsabilidad”, indica la obligación de aquel a quien, por cualquier título, incumben las consecuencias de un hecho dañoso.

Por su parte, LOMELÍ CEREZO dice: En términos generales, responsabilidad es la situación en que se encuentra aquel que debe sufrir las consecuencias de un hecho que le es imputable y que causa un daño<sup>13</sup>.

Después de su concepto, la autora se refiere a otros autores que también tratan del tema y luego alude a la responsabilidad en el terreno del derecho civil y del penal, para terminar hablando de la responsabilidad en materia fiscal.

Este concepto tiene la particularidad de que se ajusta tanto al campo del derecho penal como al de cualquiera otro. Por otra parte, este concepto no necesariamente hace referencia a actos, o sea que no implica voluntad de parte del responsable para lo que sea; puede tratarse de una situación que la ley prevea; esto último es frecuente; por ejemplo, el caso en que un dueño de un animal debe pagar los destrozos que dicha bestia cause en un sembradío ajeno, o el del padre que debe responder por la conducta de su hijo incapaz. Esta circunstancia siempre ha sido observada por el derecho; en el derecho romano encontramos que el *pater familias* era responsable de la conducta de sus esclavos y de otros *alieni juris*.

---

<sup>13</sup> *Derecho fiscal represivo*, Editorial Porrúa, México, 1998, p. 90.



En la materia fiscal la responsabilidad no sólo es de pagar contribuciones, sino de cumplir otras obligaciones que la ley impone, como la de llevar una contabilidad ajustada a las leyes de la materia; en caso de determinación presuntiva, la de colaborar con el fisco para proporcionar elementos, aunque no sea sujeto pasivo; en otros casos, la de retener y enterar contribuciones de terceros, etcétera; es decir, implica obligaciones de las genéricamente calificadas de civiles, pero también otras calificadas de penales.

Con el propósito de establecer la diferencia entre los dos tipos de responsabilidades aludidas la autora MARGARITA LOMELÍ CERESO, indica: Las diferencias principales entre la responsabilidad civil y la responsabilidad penal las cuales son:

1.- En el derecho civil no hay pena o sanción represiva, sino únicamente la reparación del daño, que comprende el restablecimiento de la situación anterior a aquél, o la indemnización por daños y perjuicios. en cambio, en el derecho penal, no sólo hay obligación de reparar el daño, sino que el delincuente debe sufrir la pena, que es la principal consecuencia del delito.

2.- En el derecho civil, para que exista responsabilidad no se requiere dolo o culpa, y ni siquiera debe haber en todos los casos la violación de una norma legal, puesto que se admite la responsabilidad objetiva, en la que los hechos en sí mismos son lícitos. por el contrario, en el derecho penal sólo se establece la responsabilidad cuando se ha violado la norma y existe dolo o culpa, es decir, intención delictuosa, o bien imprudencia, negligencia o descuido del sujeto activo del delito.

3.- En la responsabilidad penal el daño que el derecho toma en cuenta como principal es el causado a la sociedad, por el ataque a bienes jurídicos que se estiman fundamentales para la convivencia social, y considera en segundo término el daño sufrido por la víctima. en la responsabilidad civil, el daño lo resiente directamente el individuo, y sólo en forma indirecta la sociedad, por ser aquél, parte de la colectividad.

4.- La responsabilidad en el campo penal es siempre y exclusivamente personal, en tanto que la responsabilidad civil puede recaer sobre terceros no imputables, como ascendientes, tutores, patronos, representantes.

## **I.6.- RESPONSABLES FISCALES**

Debe entenderse por responsable fiscal toda entidad a la que la ley señala una obligación.

Esta obligación puede ser de variada índole; de ahí que los responsables fiscales también son de diversa índole; algunos serán sujetos

pasivos, otros serán entidades que se coloquen en la circunstancia que la ley prevea, sin que su responsabilidad sea de un sujeto pasivo.

También de lo dicho se sigue que no es necesario que exista la personalidad para que haya responsabilidad en esta materia; más de una vez nos encontraremos que es suficiente la presencia de un patrimonio afectación para que la responsabilidad se impute al mismo.

Aquí la imputación tiene el sentido de integración al patrimonio y no de adjudicación a una persona.

De acuerdo a diversos autores existen dos tipos de responsabilidad en materia fiscal a saber: Responsabilidad por infracciones fiscales y la responsabilidad penal.

Por el momento mencionaremos la responsabilidad por infracciones fiscales, por lo que se pueden señalar los siguientes caracteres de la responsabilidad por infracciones fiscales.

1.- Para que exista dicha responsabilidad debe haber violación de una norma de derecho tributario.

2.- La violación tiene siempre un carácter de derecho público, aunque no se produzca un daño concreto para el fisco.

3.- La responsabilidad derivada de una infracción fiscal comprende no solo la obligación de reparar el daño causado al fisco, sino el de sufrir la pena, multa, clausura, suspensión de actividades, etc.

4.- Se origina por dolo o culpa, reales o al menos presuntos, del infractor, sin que sea admisible, como regla general, la responsabilidad objetiva.

5.- La responsabilidad es personal, aunque se admiten excepciones que se basan en ciertas presunciones de culpabilidad, por instigación o complicidad, derivadas de las relaciones especiales entre el responsable directo y otras personas.

### **I.7.- RESPONSABILIDAD PENAL FISCAL DE TERCEROS**

Como en el derecho penal común, en el derecho penal fiscal la responsabilidad de los delitos no se circunscribe a sólo su ejecutor, o ejecutor principal, aquí sujeto pasivo, frecuentemente terceros son responsables de estos ilícitos y como tales deben ser reprimidos.

De acuerdo con el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación son responsables de los delitos fiscales quienes:

1. Concierten la realización del delito,
2. Realicen la conducta o el hecho descritos en la ley,
3. Cometan conjuntamente el delito,
4. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo,
5. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo,
6. Ayuden dolosamente a otro para su comisión,
7. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

Dentro de los responsables de los delitos se encuentran quienes realizan dichos ilícitos a nombre de personas morales.

En el caso previsto habrá que establecer distinción entre la pena económica y la de otra índole. En cuanto a las penas económicas, en estos casos no cabe duda, corresponderán a la persona moral, sin eludir a quien a nombre de la misma delinca, en las circunstancias que la ley lo prevea; pero las penas corporales o de índole diversa a la económica se aplicarán a la persona física que intervenga en el ilícito.

**Registro No. 907536**

**Localización:**

**Quinta Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Apéndice 2000**

**Tomo II, Penal, P.R. SCJN**

**Página: 1215**

**Tesis: 2595**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

#### **RESPONSABILIDAD CIVIL EXIGIBLE A TERCEROS. ABSOLUCIÓN DE ELLA CUANDO TAMBIÉN SE ABSUELVE DE LA PENAL, POR FALTA DE FORMAL PRISIÓN.-**

Si se llega a la sentencia sin haberse dictado previamente el auto de formal prisión, por la causa que fuere, y se absuelve al encausado debido a la falta del requisito constitucional de fijación del delito que debe normar el desarrollo procesal, no es inconstitucional que simultáneamente se absuelva de la responsabilidad civil exigible a terceros, en virtud de haberse quedado la misma sin el necesario fundamento del ilícito penal.

Amparo directo 2113/41.-Astorga Sanabria Petra.-3 de agosto de 1945.- Mayoría de cuatro votos.-Disidente: Fernando de la Fuente.-La publicación no menciona el nombre del ponente.

Informe de 1945, Quinta Época, página 80, Primera Sala.  
Véase: Semanario Judicial de la Federación, Quinta Época, Tomo LXXXV, página 2542, tesis de rubro "RESPONSABILIDAD CIVIL".

**Registro No. 176378**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXIII, Enero de 2006**

**Página: 2327**

**Tesis: III.1o.P.70 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

## **I.8.- CONSTITUCIONALIDAD DE LAS PENAS EN MATERIA FISCAL**

El artículo 21 constitucional indica que:

“...LA IMPOSICIÓN DE LAS PENAS ES PROPIA Y EXCLUSIVA DE LA AUTORIDAD JUDICIAL... COMPETE A LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA LA APLICACIÓN DE SANCIONES POR LAS INFRACCIONES DE LOS REGLAMENTOS GUBERNATIVOS Y DE POLICÍA, LAS QUE ÚNICAMENTE CONSISTIRÁN EN MULTA O ARRESTO HASTA POR TREINTA Y SEIS HORAS. PERO SI EL INFRACTOR NO PAGARA LA MULTA QUE SE LE HUBIESE IMPUESTO, SE PERMUTARÁ ÉSTA POR EL ARRESTO CORRESPONDIENTE, QUE NO EXCEDERÁ EN NINGÚN CASO DE TREINTA Y SEIS HORAS.”

La interpretación del citado precepto constitucional ha sido motivo de seria polémica entre fiscalistas mexicanos; SERVANDO J. GARZA, MARGARITA LOMELÍ CEREZO, EMILIO MARGAIN MONAUTOU, SERGIO FRANCISCO DE LA GARZA, HUGO CARRASCO IRIARTE, ERNESTO FLORES ZAVALA.

Algunos de estos autores indican que resulta contraria a la Ley Fundamental la aplicación de las penas económicas o multas que aplica la autoridad fiscal; otros, tratando de hacer extensivo el significado de "autoridad administrativa" a la fiscal, defienden la constitucionalidad de esas penas que aplica el fisco. El artículo 70 del Código Fiscal de la Federación señala textualmente que:

“...LA APLICACIÓN DE LAS MULTAS, POR INFRACCIÓN A LAS DISPOSICIONES FISCALES, SE HARÁ INDEPENDIENTEMENTE DE QUE

SE EXIJA EL PAGO DE LAS CONTRIBUCIONES RESPECTIVAS Y SUS DEMÁS ACCESORIOS, ASÍ COMO LAS PENAS QUE IMPONGAN LAS AUTORIDADES JUDICIALES CUANDO SE INCURRA EN RESPONSABILIDAD PENAL.”

Sabido es que las multas, que son penas económicas, las aplica la autoridad fiscal.

El artículo 70 del Código Fiscal; no se ajusta al 21 constitucional. Es explicable que la doctrina haya querido adecuar el Código Fiscal a la Constitución en este aspecto; es indispensable en nuestro sistema jurídico que el fisco tenga la facultad punitiva económica; pero seguramente el constituyente no tuvo el criterio de atribuírsela, por lo que no es lógico que se pretenda aseverar lo que la constitución no contiene, o se interprete el artículo relativo en un sentido que no lo tiene.

Lo que se debe de hacer es buscar la modificación del texto supremo para ajustarlo a una realidad que se vive; mientras tanto habrá oportunidad para que se siga impugnando la facultad punitiva del fisco.

Por lo que se mira a las penas que según el citado artículo 70 del Código Fiscal de la Federación ha de aplicar la autoridad judicial, se ajustan al artículo 21 constitucional.

### **I.9.- LA CAPACIDAD EN MATERIA FISCAL**

También, ligado con el estudio de la responsabilidad en esta materia, se encuentra el de la capacidad necesaria para ser responsable fiscal y aún para ser sujeto pasivo de contribuciones.

Es conocido que la capacidad necesaria para ser sujeto pasivo del impuesto es la "tributaria" que es una circunstancia derivada de la realización del hecho generador.

Mucho se discute acerca de este tópico; pero tomando en cuenta nuestro derecho se encuentra que no es necesario ser persona física o moral para ser sujeto pasivo del impuesto, pues se acepta como tal el patrimonio afectación, por que cabe recordar cuando se formula la división de los impuestos, se incluye en la misma los impuestos reales, que son aquellos que afectan los bienes, sin importar quién sea su dueño, y si éste existe o no; lo que induce a pensar que no es necesario ser el titular de tales bienes para que nazca la obligación de pagar esos impuestos.

## **I.10.- OBLIGACIONES DERIVADAS DE LA RESPONSABILIDAD FISCAL**

El contenido de la responsabilidad fiscal es una obligación.

Tomando en cuenta la variedad de los objetos de las obligaciones, habrá que preguntarse si en la materia fiscal se dan las obligaciones de dar, de hacer y de no hacer, como en cualquiera otra.

Por supuesto que sí se dan; el responsable fiscal puede ser un sujeto pasivo o puede ser otra entidad; entonces, la obligación es no sólo la de pagar la contribución, sino tal vez la de hacer una retención, o un entero del impuesto a cargo de un tercero; o bien, la de llevar una contabilidad relativa a obligaciones fiscales propias o extrañas, o la de no realizar ciertas conductas.

Se concluye: las obligaciones derivadas de la responsabilidad fiscal pueden ser:

- a).- De dar o entregar al fisco las cantidades que representan los créditos fiscales; de hacer.
- b).- Cumplir aquellos actos o conductas tipificadas por el texto legal.
- c).- De no hacer, o permitir que se lleven a cabo ciertos actos.

El artículo 31 en su fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a la letra dice:

“SON OBLIGACIONES DE LOS MEXICANOS:

.....IV.- CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PÚBLICOS, ASÍ DE LA FEDERACIÓN, COMO DEL DISTRITO FEDERAL O DEL ESTADO Y MUNICIPIO EN QUE RESIDAN, DE LA MANERA PROPORCIONAL Y EQUITATIVA QUE DISPONGAN LAS LEYES.”

Por lo que se desprende del mismo que el pago de las contribuciones no solo es una obligación jurídica para los ciudadanos mexicanos, sino una responsabilidad ética,. Es uno de los costos de vivir en sociedad. Para que se hagan las cosas publica, que en la teoría deben de beneficiar a todos.

Pero una de las tareas mas difíciles de todos los gobiernos siempre ah sido la de recaudar la mayor cantidad de ingresos posible a través del cobro de las contribuciones. Desde la Biblia se considera a los recaudadores de impuestos como pecadores. En la antigüedad los reyes decidían arbitrariamente cuanto era lo que debían aportar los señores feudales para los gastos públicos, hasta que se creo un consejo donde se trato de limitar la actividad recaudatoria a la ley.

Los ingleses han dado muchos ejemplos sobre como deben de cobrarse los impuestos; desde el siglo XII donde se aplicaba todo el peso de al Ley

Otro de los fundamentos legales de la obligación de contribuir a los gastos públicos, es el artículo Primero del Código Fiscal de la Federación el cual a la letra dice:

“LAS PERSONAS FÍSICAS Y LAS MORALES, ESTÁN OBLIGADAS A CONTRIBUIR PARA LOS GASTOS PÚBLICOS CONFORME A LAS LEYES FISCALES RESPECTIVAS. LAS DISPOSICIONES DE ESTE CÓDIGO SE APLICARÁN EN SU DEFECTO Y SIN PERJUICIO DE LO DISPUESTO POR LOS TRATADOS INTERNACIONALES DE LOS QUE MÉXICO SEA PARTE. SÓLO MEDIANTE LEY PODRÁ DESTINARSE UNA CONTRIBUCIÓN A UN GASTO PÚBLICO ESPECÍFICO.

LA FEDERACIÓN QUEDA OBLIGADA A PAGAR CONTRIBUCIONES ÚNICAMENTE CUANDO LAS LEYES LO SEÑALEN EXPRESAMENTE.

LOS ESTADOS EXTRANJEROS, EN CASOS DE RECIPROCIDAD, NO ESTÁN OBLIGADOS A PAGAR IMPUESTOS. NO QUEDAN COMPRENDIDAS EN ESTA EXENCIÓN LAS ENTIDADES O AGENCIAS PERTENECIENTES A DICHOS ESTADOS.

LAS PERSONAS QUE DE CONFORMIDAD CON LAS LEYES FISCALES NO ESTÉN OBLIGADAS A PAGAR CONTRIBUCIONES, ÚNICAMENTE TENDRÁN LAS OTRAS OBLIGACIONES QUE ESTABLEZCAN EN FORMA EXPRESA LAS PROPIAS LEYES. “

Este artículo define a las personas que están obligadas a contribuir. Hay que tomar en cuenta que este precepto no indica que los “individuos” tienen obligaciones, sino solamente cuando se convierten en personas jurídicas, es decir cuando tienen más de 18 años de edad y se encuentran en buen estado de salud mental, de conformidad con los artículos 22 al 24 del Código Civil Federal, los cuales a la letra dicen:

“DE LAS PERSONAS

TITULO PRIMERO

DE LAS PERSONAS FÍSICAS

ARTICULO 22.- LA CAPACIDAD JURÍDICA DE LAS PERSONAS FÍSICAS SE ADQUIERE POR EL NACIMIENTO Y SE PIERDE POR LA MUERTE; PERO DESDE EL MOMENTO EN QUE UN INDIVIDUO ES CONCEBIDO, ENTRA BAJO LA PROTECCIÓN DE LA LEY Y SE LE TIENE POR NACIDO PARA LOS EFECTOS DECLARADOS EN EL PRESENTE CÓDIGO.

ARTICULO 23.- LA MINORÍA DE EDAD, EL ESTADO DE INTERDICCIÓN Y DEMÁS INCAPACIDADES ESTABLECIDAS POR LA LEY, SON RESTRICCIONES A LA PERSONALIDAD JURÍDICA QUE NO DEBEN MENOSCABAR LA DIGNIDAD DE LA PERSONA NI ATENTAR CONTRA LA INTEGRIDAD DE LA FAMILIA; PERO LOS INCAPACES PUEDEN EJERCITAR SUS DERECHOS O CONTRAER OBLIGACIONES POR MEDIO DE SUS REPRESENTANTES.

ARTÍCULO 24.- EL MAYOR DE EDAD TIENE LA FACULTAD DE DISPONER LIBREMENTE DE SU PERSONA Y DE SUS BIENES, SALVO LAS LIMITACIONES QUE ESTABLECE LA LEY.”

Ahora bien son personas morales de acuerdo al artículo 25 del Código Civil los siguientes:

“I.- LA NACIÓN, LOS ESTADOS Y LOS MUNICIPIOS;

II.- LAS DEMÁS CORPORACIONES DE CARÁCTER PÚBLICO RECONOCIDAS POR LA LEY;

III.- LAS SOCIEDADES CIVILES O MERCANTILES;

IV.- LOS SINDICATOS, LAS ASOCIACIONES PROFESIONALES Y LAS DEMÁS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN XVI DEL ARTÍCULO 123 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL;

V.- LAS SOCIEDADES COOPERATIVAS Y MUTUALISTAS;

VI.- LAS ASOCIACIONES DISTINTAS DE LAS ENUMERADAS QUE SE PROPONGAN FINES POLÍTICOS, CIENTÍFICOS, ARTÍSTICOS, DE RECREO O CUALQUIERA OTRO FIN LÍCITO, SIEMPRE QUE NO FUEREN DESCONOCIDAS POR LA LEY.

VII.- LAS PERSONAS MORALES EXTRANJERAS DE NATURALEZA PRIVADA, EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 2736.”

Esto lo reitera el artículo octavo de la Ley del Impuesto sobre la Renta cuando indica que como persona moral, se entienden comprendidas, entre otras, las sociedades mercantiles, los organismos descentralizados que realicen preponderantemente actividades empresariales, las instituciones de crédito, las sociedades y asociaciones civiles y la asociación en participación cuando a través de ella sea realicen actividades empresariales en México.

Los sujetos que están obligados a contribuir son lo siguientes:

1.- Personas físicas: Las personas mayores de 18 años.

2.- Personas morales: A partir de su constitución.



3.- Federación: solo cuando la ley expresamente lo indique.

4.- Estados extranjeros: no pagan.

El Artículo Primero del Código Fiscal de la Federación es de suma importancia porque establece el principio general de que toda obligación fiscal debe estar expresamente indicada en la Ley; no pueden existir obligaciones fiscales basadas ni en reglamentos, ni en circulares y mucho menos en reglas de carácter general: Únicamente se esta obligado a contribuir conforme a las leyes fiscales.

También se indica que las disposiciones del Código Fiscal se aplican sin perjuicio de las disposiciones de los tratados Internacionales en materia fiscal. Esto ha sido interpretado en el sentido de que los tratados internacionales en materia fiscal.

### **I.11.- LA ANTIJURIDICIDAD O ILICITUD**

En el ámbito del derecho civil, es la contrariedad de la conducta a normas del ordenamiento jurídico, sin causa de justificación, apreciado con sentido unitario. Se trata de un presupuesto de la responsabilidad independiente de la voluntariedad y la culpabilidad. Concretamente no es otra cosa que el causar un daño a otro sin causa de justificación, de tal modo, para que exista no es necesario que haya una norma expresa que prohíba una determinada conducta, es suficiente que se cause un daño sin justificación.

La expresión "ilicitud" o "antijuridicidad" implica la existencia de algo no permitido o contrario a lo jurídico.

Para el derecho penal es elemento esencial, pero no suficiente, del delito, cuya fórmula es el valor que se concede al fin perseguido por la acción criminal, en contradicción con aquél garantizado por el derecho para calificar el hecho de delito. La acción ha de ser típicamente antijurídica para reunir las características de un hecho punible; antijuridicidad y tipicidad, en conjunto, conforman el juicio de disvalor que caracteriza al ilícito penal, y con el al delito. Ésta expresión suele emplearse como sinónimo de injusto, pero hay una diferencia conceptual, la antijuridicidad es una relación de conflicto entre la acción humana y el orden jurídico, mientras que es injusta la acción ya declarada antijurídica. No puede haber una antijuridicidad específicamente penal, pero sí un injusto que lo es. La antijuridicidad es una característica del injusto, y un concepto integrativo del delito, cuando la conducta típica no está amparada por ninguna causa de justificación, ya no sólo es antinormativa, sino también antijurídica. Las causas más significativas de justificación son el estado de necesidad y la defensa necesaria o legítima defensa. Si el orden jurídico, no sólo el penal, sino incluyendo los principios generales del derecho, permite una conducta, esto

significa que la misma es jurídica, que no es contraria al mismo. Para la doctrina causalista la conciencia de la antijuridicidad pertenece al dolo; para la doctrina finalista la conciencia de la antijuridicidad pertenece a la culpabilidad.

La ilicitud se da en todos los campos de la ley; pues en todos pueden darse infracciones o delitos.

Desde luego si la ilicitud es la contradicción con el derecho, y siendo el derecho el instrumento de que se vale el Estado para cumplir su función de hacer posible la convivencia humana, corresponde al Estado punir a los responsables de esa contradicción.

Esta función estatal tendrá diversas manifestaciones, según la violación de la ley que haya llevado a cabo el responsable.

Por lo anterior, la pena por la ilicitud será diversa, según se trate de una infracción o la misma implique delito.

**INJUSTO PENAL. SU ACREDITAMIENTO ES UN PRESUPUESTO DE APLICACIÓN DEL DERECHO PUNITIVO Y REQUIERE LA JUSTIFICACIÓN NO SÓLO DEL ENCUADRAMIENTO TÍPICO FORMAL, SINO TAMBIÉN DEL ANÁLISIS DE ANTIJURIDICIDAD EN UN CONTEXTO NORMATIVO INTEGRAL.**

Para lograr la debida motivación respecto del acreditamiento de un delito, no basta con articular dogmáticamente una serie de razonamientos referentes a los componentes del delito en abstracto, entendidos como conducta, antijuridicidad, tipicidad y culpabilidad, sino que dependiendo de cada supuesto ese contenido de motivación, particularmente por lo que se refiere al encuadramiento típico y a la presencia de la antijuridicidad de la conducta, amerita un estudio completo, en su caso, de la normatividad existente aun de manera complementaria en el ámbito integral de la legislación del Estado de que se trate, es decir, que cuando la figura delictiva se vincule con un comportamiento previsto u objeto de regulación en otros ámbitos de las ramas del derecho, además de la penal, ello hace indispensable para lograr el acreditamiento auténtico de la tipicidad conglobante, esto es, con la constatación de lo antijurídico, el que ese conjunto normativo se analice e interprete de manera sistemática, a fin de establecer, de ser el caso, cuál es la hipótesis conductual que realmente, por su nivel de afectación al bien jurídico, amerite ser digna del exclusivo universo de comportamientos penalmente relevantes. En otras palabras, la tipicidad y antijuridicidad penal presuponen, en casos como el que se menciona, que no cualquier comportamiento sea potencialmente encuadrable, sino únicamente aquel que descartado de los diversos ámbitos normativos, justifiquen la existencia del reproche penal. Lo anterior muestra mayor relevancia cuando la propia descripción típica de que se trate, ya sea de manera expresa o implícita, hace referencia, por ejemplo, a la "ilegalidad", forma "indebida", "ilicitud" o "incorrección" respecto del particular modo de ejecución del hecho, pues en tal supuesto se hará necesario

confrontar el total de la normatividad a fin de establecer ese carácter que sin duda se traduce en un elemento normativo del propio delito en cuestión.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo en revisión 141/2004. 10 de septiembre de 2004. Unanimidad de votos. Ponente: José Nieves Luna Castro. Secretaria: Alma Jeanina Córdoba Díaz.

**Registro No. 173224**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XXV, Febrero de 2007**

**Página: 1845**

**Tesis: XIX.1o.7 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

## **I.12.- RESPONSABILIDAD Y CULPABILIDAD PENAL- FISCAL**

La responsabilidad penal implica que el sujeto de la misma debe sufrir la pena correspondiente y reparar el daño causado.

Esta responsabilidad se da, propiamente hablando, en los delitos, pero también existe en las infracciones, pues ambos, infracción y delito son ilícitos que la provocan.

En la Doctrina del Derecho Penal Administrativo y Tributario se ha discutido ampliamente si culpabilidad, en cualquiera de sus dos grados: El dolo y la culpa, constituye un factor indispensable para que exista la responsabilidad por infracciones o contravenciones a las disposiciones administrativas o fiscales.

Algunos autores, en relación con las contravenciones, la responsabilidad de carácter no delictual nace por el mero hecho de la infracción y la culpabilidad se presume por la sola comprobación de la desobediencia a la norma.

Otra corriente doctrinal ha analizado con mayor penetración la naturaleza de las contravenciones administrativas y fiscales, considera que si se presenta en ellas el elemento culpabilidad, aunque tenga características peculiares que la diferencian de la culpabilidad penal propiamente dicha.

El tratadista ADOLF MERKL, sostiene que “El derecho positivo posee plena libertad para fijar como condición previa de la trasgresión administrativa, la culpa, puede exigirla para ciertas figuras y excluirlas de otras, puede aceptar las formas de culpabilidad del derecho penal judicial o crear formas especiales para el derecho penal administrativo”.<sup>14</sup>

Por su parte OTTO MAYER sostiene que “No es exacto decir, del delito tributario como el de policía, que hace abstracción de la culpa, que es un delito formal, es una culpa que moralmente pesa poco y que, por este motivo, no tiene influencia sobre el derecho penal común, pero es una culpa según el derecho tributario”<sup>15</sup>

El profesor uruguayo ADDY MAZZ, al hacer una reseña de las distintas posiciones doctrinarias en torno a la naturaleza jurídica de la infracción tributaria, señala entre las consideraciones en que se basan las tesis que le confieren carácter penal, las que la responsabilidad fiscal no puede prescindir de la culpabilidad, en la cual se debe distinguir dos grados: El dolo y la culpa, requiriéndose en el dolo, la voluntad de actuar y la conciencia del perjuicio al fisco.<sup>16</sup>

El Doctor MIGUEL ANGEL GARCIA DOMINGUEZ, se inclina por la culpabilidad que tiene el Derecho Fiscal-Penal la misma función que en el Derecho penal, de ahí que “Dada la identidad ontológica entre las infracciones fiscales y los delitos, la culpabilidad es un elemento esencial de las infracciones fiscales, las que consecuentemente pueden cometerse por dolo o por culpa”<sup>17</sup>

El mismo autor considera que la responsabilidad fiscal-penal es consecuencia de la culpabilidad, por lo que si el cumplimiento de la infracción fiscal ha sobrevenido por un caso fortuito o fuerza mayor, no sería razonable exigir que se impusiera una multa, principio que se encuentra taxativamente consignado en el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación, la cual a la letra dice:

“NO SE IMPONDRÁN MULTAS CUANDO SE CUMPLAN EN FORMA ESPONTÁNEA LAS OBLIGACIONES FISCALES FUERA DE LOS PLAZOS SEÑALADOS POR LAS DISPOSICIONES FISCALES O CUANDO SE HAYA INCURRIDO EN INFRACCIÓN A CAUSA DE FUERZA MAYOR O DE CASO FORTUITO. SE CONSIDERARÁ QUE EL CUMPLIMIENTO NO ES ESPONTÁNEO EN EL CASO DE QUE:

I. LA OMISIÓN SEA DESCUBIERTA POR LAS AUTORIDADES FISCALES.

---

<sup>14</sup> Cit., MARGARITA LOMELI CEREZO, *DERECHO FISCAL REPRESIVO*, EDITORIAL PORRÚA. MÉXICO, 2002, P. 90.

<sup>15</sup> Cit., MARGARITA LOMELI CEREZO, *DERECHO...*, OP. CIT., P. 45.

<sup>16</sup> Cit., CARLOS BARRAGAN SALVATIERRA, *DERECHO PROCESAL PENAL*, EDITORIAL MC GRAW HILL. MEXICO, D.F. 2004, p. 89.

<sup>17</sup> Cit., CARRASCO IRIARTE, *DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL*, EDITORIAL OXFORD. MÉXICO 2006. P. 98.

II. LA OMISIÓN HAYA SIDO CORREGIDA POR EL CONTRIBUYENTE DESPUÉS DE QUE LAS AUTORIDADES FISCALES HUBIEREN NOTIFICADO UNA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, O HAYA MEDIADO REQUERIMIENTO O CUALQUIER OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LAS MISMAS, TENDIENTES A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES FISCALES.

III. LA OMISIÓN HAYA SIDO SUBSANADA POR EL CONTRIBUYENTE CON POSTERIORIDAD A LOS DIEZ DÍAS SIGUIENTES A LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE DICHO CONTRIBUYENTE FORMULADO POR CONTADOR PÚBLICO ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, RESPECTO DE AQUELLAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS QUE HUBIEREN SIDO OBSERVADAS EN EL DICTAMEN.

SIEMPRE QUE SE OMITA EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN CUYA DETERMINACIÓN CORRESPONDA A LOS FUNCIONARIOS O EMPLEADOS PÚBLICOS O A LOS NOTARIOS O CORREDORES TITULADOS, LOS ACCESORIOS SERÁN A CARGO EXCLUSIVAMENTE DE ELLOS, Y LOS CONTRIBUYENTES SÓLO QUEDARÁN OBLIGADOS A PAGAR LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS. SI LA INFRACCIÓN SE COMETIERE POR INEXACTITUD O FALSEDAD DE LOS DATOS PROPORCIONADOS POR LOS CONTRIBUYENTES A QUIEN DETERMINÓ LAS CONTRIBUCIONES, LOS ACCESORIOS SERÁN A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES.”

GARCIA DOMINGUEZ menciona “La exigibilidad de conducirse de acuerdo con el deber de respetar las disposiciones jurídicas; el mero hecho psicológico, intención o negligencia, asume rango jurídico y se transforma en dolo o culpa, sin se demuestra que el proceder intencional o negligente pudo y debido evitarse; es decir, si se concluye en el juicio referido al hecho psicológico, que era exigible al actor obrar de modo distinto a su conducta intencional o imprudente”

Así mismo, admite que el principio de que no puede imponerse una multa cuando la infracción se deba a un caso fortuito o fuerza mayor, lo que equivale a aceptar el elemento de culpabilidad en las infracciones fiscales, ya que en ese supuesto no existe culpa no dolo en el sujeto que incurre en al contravención a una disposición fiscal, como sucede en el caso sometido al Tribunal Fiscal de la Federación, en el cual se anularon las sanciones impuestas a un contribuyente que no presento la documentación requerida por haber sufrido un incendio en su negocio que destruyo tal documentación.

**Registro No. 176378**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXIII, Enero de 2006**

**Página: 2327**

**Tesis: III.1o.P.70 P**  
**Tesis Aislada**  
**Materia(s): Penal**

**AUTORÍA MEDIATA. SE ACTUALIZA ESTA FORMA DE PARTICIPACIÓN DELICTIVA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 13, FRACCIÓN IV, DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL, CUANDO EL ACTIVO SE VALE DE UNA PERSONA EXCLUIDA DE RESPONSABILIDAD POR CARECER DE CONOCIMIENTO Y VOLUNTAD, PARA QUE REALICE LA CONDUCTA TÍPICA QUERIDA POR AQUÉL.**

El artículo 13, fracción IV, del Código Penal Federal textualmente dispone: "Artículo 13. Son autores o partícipes del delito: ... IV. Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro.". En este precepto el legislador se refiere al autor mediato, pues así se advierte del dictamen emitido por las Comisiones Unidas Segunda de Justicia, Segunda del Departamento del Distrito y Segunda Sección de Estudios Legislativos de la Cámara de Senadores, correspondiente a la iniciativa presentada por el Ejecutivo Federal para reformar, adicionar y derogar diversas disposiciones del Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal, entre otras, su artículo 13, la cual fue aprobada y cuyo decreto se publicó en el Diario Oficial de la Federación el trece de enero de mil novecientos ochenta y cuatro, en la que en torno a la reforma de este numeral se explicó: "3. Se estimó conveniente proponer la reforma del artículo 13 que actualmente regula la autoría y participación en forma deficiente y confusa. En la reforma planteada, no se excluye ninguna de las hipótesis contempladas en el actual artículo 13, para evitar cualquier peligro de impunidad; y al propio tiempo se reordena, en forma más técnica, la participación delictiva, contemplando explícitamente los casos de preparación o acuerdo relacionados con un delito cometido, autoría material, coautoría, coautoría intelectual, autoría mediata, complicidad por promesa anterior y complicidad correspectiva.". Por su parte, la doctrina dominante ha definido al autor mediato como aquel que realiza el resultado querido utilizando a otro como mero instrumento para que efectúe la conducta típica, siempre y cuando este último desconozca lo ilícito de su proceder; es decir, los autores mediatos son los que realizan un delito valiéndose de una persona excluida de responsabilidad, ya sea porque actúa sin libertad (con violencia) o sin conocimiento (error) o cuando es inconsciente de la trascendencia penal de lo que hace (inimputable) o en determinados casos cuando actúa en condiciones de obediencia jerárquica por razones de subordinación legítima, hipótesis todas éstas en las que el sujeto utilizado como instrumento no será responsable por carecer de conocimiento y voluntad.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO.**

Amparo directo 199/2005. 28 de septiembre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Rosalía Isabel Moreno Ruiz de Rivas. Secretaria: Ana Victoria Cárdenas Muñoz

### **I.13.- INFRACCIONES Y DELITOS FISCALES**

Una infracción, como el vocablo, se interpreta gramaticalmente: Es la violación de una ley.

La expresión "infracción" con gran frecuencia se emplea erróneamente.

Los caracteres de la responsabilidad por infracciones fiscales son las siguientes:

1.- Para que exista dicha responsabilidad debe haber violación de una norma de derecho tributario.

2.- La violación tienen siempre un carácter de derecho público, aunque no se produzca un daño concreto para el fisco. por que la norma violada es de derecho público y su trasgresión afecta al orden jurídico tributario.

3.- La responsabilidad derivada de una infracción fiscal comprende no solo la obligación de reparar el daño causado al fisco, o sea el pago de los impuestos o derechos y los recargos correspondiente, sino la de sufrir la pena, multa, clausura, suspensión de actividades, etc.

4.- Se origina por dolo o culpa, reales o al menos presuntos, del infractor, sin que sea admisible, como regla general, la responsabilidad objetiva.

5.- En principio, la responsabilidad es personal, aunque se admiten excepciones que se basan en ciertas presunciones de culpabilidad, por instigación o complicidad, derivadas de las relaciones especiales entre el responsable directo y otras personas.

La responsabilidad fiscal deriva de un hecho ilícito, es decir, requiere la violación de una norma por dolo o culpa, es personal y se rige por norma de Derecho Público, configurándose aunque no se haya producido un daño concreto, caracteres todos estos que son propios de la responsabilidad penal.

Se ha dicho que la infracción es la violación a una ley, el delito es una infracción que de acuerdo con el derecho, amerita una pena corporal.

Habría que establecer diferencia entre infracción y delito fiscal, además de la que se expresa en las ideas del párrafo anterior:

La infracción es el género de lo ilícito, el delito es una especie de ese género; la infracción fiscal, según el artículo 70 del Código Fiscal de la Federación amerita una pena económica, en forma de multa; el delito amerita

pena corporal; la multa la aplica la autoridad fiscal, la pena corporal, la autoridad judicial.

“LA APLICACIÓN DE LAS MULTAS, POR INFRACCIONES A LAS DISPOSICIONES FISCALES, SE HARÁ INDEPENDIENTEMENTE DE QUE SE EXIJA EL PAGO DE LAS CONTRIBUCIONES RESPECTIVAS Y SUS DEMÁS ACCESORIOS, ASÍ COMO DE LAS PENAS QUE IMPONGAN LAS AUTORIDADES JUDICIALES CUANDO SE INCURRA EN RESPONSABILIDAD PENAL.

CUANDO LAS MULTAS NO SE PAGUEN EN LA FECHA ESTABLECIDA EN LAS DISPOSICIONES FISCALES, EL MONTO DE LAS MISMAS SE ACTUALIZARÁ DESDE EL MES EN QUE DEBIÓ HACERSE EL PAGO Y HASTA QUE EL MISMO SE EFECTÚE, EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 17-A DE ESTE CÓDIGO.

PARA EFECTUAR EL PAGO DE LAS CANTIDADES QUE RESULTEN EN LOS TÉRMINOS DE ESTE ARTÍCULO, LAS MISMAS SE AJUSTARÁN DE CONFORMIDAD CON EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 20 DE ESTE CÓDIGO.

LAS MULTAS QUE ESTE CAPÍTULO ESTABLECE EN POR CIENTOS O EN CANTIDADES DETERMINADAS ENTRE UNA MÍNIMA Y OTRA MÁXIMA, QUE SE DEBAN APLICAR A LOS CONTRIBUYENTES CUYOS INGRESOS EN EL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR AL EN QUE SE APLICA LA MULTA NO HAYAN EXCEDIDO DE \$1,967,870.00, SE CONSIDERARÁN REDUCIDAS EN UN 50%, SALVO QUE EN EL PRECEPTO EN QUE SE ESTABLEZCAN SE SEÑALE EXPRESAMENTE UNA MULTA MENOR PARA ESTOS CONTRIBUYENTES.

CUANDO LA MULTA APLICABLE A UNA MISMA CONDUCTA INFRACCIONADA, SEA MODIFICADA POSTERIORMENTE MEDIANTE REFORMA AL PRECEPTO LEGAL QUE LA CONTENGA, LAS AUTORIDADES FISCALES APLICARÁN LA MULTA QUE RESULTE MENOR ENTRE LA EXISTENTE EN EL MOMENTO EN QUE SE COMETIÓ LA INFRACCIÓN Y LA MULTA VIGENTE EN EL MOMENTO DE SU IMPOSICIÓN.”

El mismo Código hace enunciado de las infracciones y de los delitos fiscales y señala en cada caso la pena que los responsables de estos ilícitos han de sufrir.

Las infracciones son las siguientes:

“a).- Las relacionadas con el registro federal de contribuyentes (artículo 79);



- b).- Las relacionadas con la obligación del pago de contribuciones, con las declaraciones, con las solicitudes, con los avisos, con los informes y con las constancias (artículo 81);
- c).- Las relacionadas con la contabilidad (artículo 83);
- d).- las de instituciones de crédito (artículo 84-a);
- e).- Las cometidas por usuarios de servicios públicos y cuenta habientes de instituciones de crédito (artículo 84-c);
- f).- Las cometidas con motivo de cesión de créditos en virtud de contratos de factoraje (artículo 84-e);
- g).- Las relacionadas con la facultad comprobatoria del fisco (artículo 85);
- h).- Las relativas a la obligación de adherir marbetes a envases de bebidas alcohólicas (artículo 86-a);
- i).- Las de funcionarios o empleados públicos (artículo 87);
- j).- Las consideradas de terceros (artículo 89);
- k).- Otras comprobadas (artículo 91).”

Los delitos enunciados por el Código Fiscal de la Federación son los siguientes:

- “a).- Encubrimiento (artículo 96);
- b).- De funcionarios o empleados públicos (artículo 97);
- c).- Tentativa (artículo 98);
- d).- Continuado (artículo 99);
- e).- Contrabando (artículo 102);
- f).- Asimilados al contrabando (artículo 105);
- g).- Defraudación fiscal (artículo 108);
- h).- Asimilados a la defraudación fiscal (artículo 109);
- i).- Relativos al registro federal de contribuyentes (artículo 110);
- j).- Relativos a declaraciones, contabilidad y documentación (artículo 111);

- k).- De depositarios e interventores (artículo 112);
- l).- Relacionados con aparatos de control, sellos y marcas oficiales (artículo 113);
- m).- Cometidos por servidores públicos con motivo de visitas domiciliarias, embargos y revisión de mercancías ilegalmente (artículo 114);
- n).- Robo o destrucción de mercancías en recintos fiscales o fiscalizados (artículo 115); y,
- ñ).- Operaciones con dinero obtenido por actividades ilícitas (artículo 115 bis).”

**Registro No. 173256**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXV, Febrero de 2007**

**Página: 652**

**Tesis: 1a. XXVII/2007**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Administrativa**

**LAS INFRACCIONES FISCALES SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR Y POR LAS GARANTÍAS DEL DERECHO PENAL, EN LO QUE RESULTEN APLICABLES.**

Las infracciones fiscales constituyen la vulneración del conjunto de normas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, mientras que las violaciones fiscales se refieren a los preceptos que impongan deberes formales o sustanciales, por lo que su única diferencia se encuentra en la sanción aplicable, ya sean penas pecuniarias o privativas de libertad, lo cual determina que se esté en presencia de una infracción o de un delito. En esta línea de ideas, resulta evidente que las sanciones establecidas en el Código Fiscal de la Federación para el incumplimiento de una obligación formal o sustancial guardan una gran similitud con las penas, toda vez que ambas tienen lugar como reacción frente a lo antijurídico; de lo que se sigue que la infracción fiscal propiamente establecida por el legislador por el incumplimiento de las obligaciones formales debe atender a los principios del derecho administrativo sancionador y, en la medida que resulten aplicables a las garantías del derecho penal.

Amparo directo en revisión 1521/2006. Felipe Rosas Carpio. 18 de octubre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretaria: Paola Yaber Coronado.

## **CRÉDITOS FISCALES. INFRACCIONES. CLASIFICACIÓN.**

Las infracciones a créditos fiscales se clasifican en continuas o permanentes e instantáneas; la primera, es la que se realiza durante cierto tiempo sin interrupciones prolongándose en el tiempo, constituyendo un estado más o menos duradero de consumación; es decir, son las que no se agotan en el momento en que se cometen, sino que persisten hasta que el particular cesa de cometer los actos violatorios, que son los que se realizan instante tras instante, día tras día, hasta que el infractor cesa en sus actos; y la segunda, es la que se consume y agota en el momento en que se comete.

SÉPTIMO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Revisión fiscal 3567/98. Secretaría de Hacienda y Crédito Público. 18 de noviembre de 1998. Unanimidad de votos. Ponente: María Simona Ramos Ruvalcaba. Secretario: Ángel Corona Ortiz.

**Registro No. 176331**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XXIII, Enero de 2006**

**Página: 2354**

**Tesis: II.2o.P.188 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**DELITOS FISCALES VINCULADOS CON EL CONTRABANDO. DADA SU TIPIFICACIÓN COMPLEJA Y POTENCIAL CONCURRENCIA APARENTE DE TIPOS PENALES, LA AUTORIDAD QUE PRETENDA IMPONER UNA SANCIÓN PENAL ESTÁ OBLIGADA A REALIZAR UNA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA E INTEGRAL DE LA NORMATIVIDAD FISCAL CONDUCTENTE, A FIN DE RESPETAR EL PRINCIPIO DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY PENAL.**

Para comprender debidamente las diferentes hipótesis normativas que se prevén como delitos en el Código Fiscal de la Federación, y concretamente las relacionadas con el delito de contrabando a que, en términos generales, se refiere el artículo 102, es indispensable una interpretación sistemática e integral del cuerpo normativo, pues puede incurrirse en la deficiencia de pretender encuadrar el hecho en un supuesto delictivo distinto a aquellos otros que, en su caso, pudieran llegarse a configurar. El principio de exacta aplicación de la ley penal es de observancia estrictamente obligatoria para las autoridades que participan en la integración y determinación de la existencia de los delitos, con total independencia de la complejidad o de las posibles deficiencias o inconsistencias inherentes a la técnica legislativa empleada por parte del legislador al momento de crear los distintos tipos penales; incluso, la necesidad de observar la taxatividad o concreción de la norma, como derivación del

principio de legalidad, es exigible igualmente a los propios órganos legislativos, de ahí que es inadmisibles pasar por alto el hipotético supuesto del concurso aparente de tipos penales, bajo el argumento limitado de la aplicación letrística o gramatical de la ley, que implícitamente conduce a la omisión de analizar e interpretar sistemáticamente el contenido integral de un cuerpo normativo cuando las circunstancias del caso así lo exigen. Ahora bien, el hecho de que conforme a la Ley Aduanera y, concretamente, acorde con sus artículos 151, fracciones II y III, 176, fracciones II y X, y 178, fracción II, pueda afirmarse que la tenencia de determinada mercancía (vehículos de motor por ejemplo) dentro del territorio nacional sin permiso o sin la documentación que justifique su legal estancia da lugar a la comisión de una infracción y al merecimiento de una sanción de carácter administrativo, así como al embargo precautorio que en su momento pudiera realizarse, ello no quiere decir que, para los efectos del derecho penal, esa misma conducta pueda ubicarse discrecionalmente a elección de las autoridades hacendarias, ministeriales o judiciales en cualquiera de los dispositivos que se vinculan con el delito de contrabando o sus equiparables, pues al respecto debe atenderse a que de la interpretación sistemática de la codificación aplicable se infiere que el contrabando, tanto en su forma ordinaria como equiparada, depende para su acreditamiento de la naturaleza de las mercancías de que se trate, ya que, precisamente, por esa razón, la ley prevé y distingue diversos tipos penales, los cuales parten de diferentes supuestos y exigen también distintos requisitos de procedibilidad, además de que el hecho constitutivo del núcleo típico resulta distinto, como distinto también es el bien jurídico que directamente se protege en cada caso, e incluso también puede derivar por diversas vías la posibilidad de las sanciones de carácter pecuniario vinculadas con la hipótesis de que se trate; por tanto, se insiste que, al margen de la complejidad o deficiencia de la técnica legislativa empleada, a la autoridad que pretende imponer una sanción penal le es estrictamente exigible hacer una interpretación sistemática e integral de la normatividad fiscal conducente para así lograr depurar y distinguir suficientemente el supuesto que se actualice en realidad, a fin de no transgredir los principios de resolución de los llamados concursos aparentes de tipos y, consecuentemente, el reiterado principio de exacta aplicación de la ley penal.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo directo 137/2005. 6 de octubre de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: José Nieves Luna Castro. Secretario: Fernando Horacio Orendáin Carrillo.

### **I.14.- PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL FISCAL**

La prescripción penal se concreta a la pretensión punitiva del Estado, la cual se extingue por el trascurso del tiempo y produce sus efectos aunque la ignore o no la alegue el interesado. Opera antes del ejercicio de la acción penal

por el Ministerio Público y durante la Averiguación Previa, a virtud de haber transcurrido los plazos legales para su operancia sin que la Representación Social haya hecho uso del imperativo que constitucionalmente le compete para la persecución de los delitos, conforme a lo dispuesto en el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. En tales casos el Ministerio Público, mediante el procedimiento señalado en las leyes orgánicas de la institución, federal o del orden común, decreta el archivo de la Averiguación respectiva, por encontrarse extinguida, prescripción de la acción, la responsabilidad penal del autor, o determina el no ejercicio de la misma por la referida causa. La declaración en tal sentido, hecha por el titular de la institución del Ministerio Público, es congruente con la función que constitucionalmente le compete a esta, sobre el ejercicio de la acción penal, por ser el encargado de la persecución del delito. Puede ser igualmente declarada por el Juez cuando, no obstante haber transcurrido los términos de la Ley para su operancia, el Ministerio Público, sin advertirlo, ha ejercitado la acción penal, ya que en tal caso el fenómeno extintivo se ha producido antes de deducir aquella, siendo competencia del órgano jurisdiccional declarar la prescripción de la acción penal y consiguientemente sobreseer la causa.

Ejercitada la acción en tiempo hábil puede, por inactividad de la autoridad jurisdiccional respectiva, a virtud de no haberse logrado la aprehensión del indiciado o haberse este sustraído a la acción de la justicia, después de radicada la causa, operarse el fenómeno de la prescripción de la acción penal por el transcurso no interrumpido de los términos de la ley, en cuyo caso compete a dicha autoridad haberlo valer a favor del acusado y sobreseer en la causa por extinción de la pretensión punitiva. El interés del Estado en la persecución del delito, manifestado en el ejercicio de la acción penal no impide que la inactividad procesal, cualquiera que sea su origen, haga operar la prescripción aludida, haciendo desaparecer el derecho del Estado para perseguir el delito.

La prescripción en materia penal es la pérdida de la acción de un acusador; en este caso del fisco.

El artículo 100 del Código Fiscal de la Federación indica que la acción penal por los delitos fiscales perseguibles por querrela (asimilados al contrabando; defraudación fiscal; asimilados al de defraudación; en materia de Registro Federal de Contribuyentes; relacionados con declaraciones fiscales; por realización de visitas domiciliarias y embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente; y por operaciones con dinero obtenido por actividades ilícitas) prescribirá en tres años contados a partir del día en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

Como se sabe, por prescripción se adquieren derechos o se libera de obligaciones mediante el transcurso del tiempo, si se satisfacen los demás requisitos que la ley establece.

Pero la prescripción que nos interesa no es ni adquisitiva ni liberatoria, sino extintiva; esto es, la misma afecta al derecho del fisco para buscar la persecución y el castigo del delito de que se trate, provocando la desaparición de tal derecho.

**Registro No. 176890**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXII, Octubre de 2005**

**Página: 2450**

**Tesis: I.6o.P.95 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES NO PERSEGUIBLES POR QUERRELLA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO ES APLICABLE SUPLETORIAMENTE EL CÓDIGO PENAL FEDERAL.**

El artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, en su última parte, establece: "... En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.". Así, debe considerarse que al prever la supletoriedad del Código Penal Federal, para los demás casos, ello implica que se aplicará, entre otros, para los delitos fiscales que no sean perseguibles por querrela necesaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pues atendiendo al principio de especialidad previsto en el artículo 6o. del Código Penal Federal, que establece que cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general, tratándose de los delitos fiscales perseguibles por querrela necesaria, debe estarse a lo dispuesto en la primera parte del mencionado artículo 100 y no así, a las previsiones contenidas en el artículo 107 del Código Penal Federal del cual también se desprende que tratándose de la prescripción, la supletoriedad de éste se actualizará una vez satisfecho el requisito de procedibilidad, respecto de las actuaciones realizadas en investigación del delito y del delincuente que en la fase de averiguación previa corresponden al agente del Ministerio Público Federal, al establecer en su último párrafo: "... Pero una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio.". Así, entre las reglas aplicables para la prescripción de la acción penal respecto del Ministerio Público Federal, se encuentra la establecida en el artículo 105 del Código Penal Federal, que dispone que debe estarse al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señale la ley para el delito fiscal de que se trate; la contenida en el artículo 110, del propio ordenamiento, referida a que la prescripción de la acción se interrumpirá por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y del delincuente y, aquella que deriva de lo previsto en el artículo 111 del invocado código, en cuanto a que las actuaciones que realice el Ministerio Público Federal después

de que hubiere transcurrido la mitad del lapso necesario para la prescripción, no la interrumpen. En estos dos últimos supuestos, no pueden estimarse incluidas aquellas actuaciones realizadas por la autoridad fiscal derivadas del procedimiento administrativo correspondiente, pues éstas no son en investigación del delito y del delincuente, sino en todo caso, podrían tomarse en consideración para efectos de la oportunidad de la presentación de la querrela. En este sentido, para efectos de configurar la prescripción de la acción penal por parte del Ministerio Público Federal, no pueden tomarse en consideración los términos establecidos en la primera parte del artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, pues éstos se encuentran referidos a la oportunidad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de ejercer su derecho de querrellarse por la probable comisión de algún ilícito de los que hace mención el artículo 92 del mismo ordenamiento, mas no para aquellos que no requieran del requisito de procedibilidad.

**SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 2146/2004. 30 de junio de 2005. Unanimidad de votos. Ponente: Roberto Lara Hernández. Secretaria: Sonia Hernández Orozco.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, octubre de 2003, página 1084, tesis XVII.4o.6 P, de rubro: "PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. LEGISLACIÓN APLICABLE TRATÁNDOSE DE DELITOS FISCALES PERSEGUIBLES POR QUERRELLA NECESARIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO." y Tomo XVII, abril de 2003, página 1120, tesis III.2o.P.95 P, de rubro: "PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN DELITOS DE QUERRELLA PREVISTOS POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE ATENDERSE AL PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD DE LA NORMA PARA RESOLVER SOBRE LA MISMA."

**Registro No. 173510**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXV, Enero de 2007**

**Página: 322**

**Tesis: 1a./J. 73/2006**

**Jurisprudencia**

**Materia(s): Penal**

**PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL. SI ANTES DE QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE ACTUALIZARÁ EN UN PLAZO DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).**

La prescripción de la acción penal en el delito de defraudación fiscal perseguible por querrela formulada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe regirse conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece dos reglas: la primera, que señala un plazo de tres años a partir de que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y la segunda, que prevé un término de cinco años que se computará a partir de la fecha de la comisión del delito y que se actualiza cuando la dependencia ofendida ignora el hecho delictuoso y su autor. Ahora bien, de la interpretación armónica de dichos cómputos se advierte que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la aludida Secretaría tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se computará conforme a la primer regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues ésta constituye un elemento de la segunda hipótesis. De manera que como ambos supuestos se excluyen entre sí, no pueden conjugarse, pues ello implicaría condicionar dentro de una disposición de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló; de ahí que basta que la autoridad hacendaria tenga conocimiento del delito y de su autor dentro del plazo de cinco años previsto en la segunda regla, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que habría prescrito el delito conforme a la segunda hipótesis. Lo anterior es así, en virtud de que la definición clara de dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales, la intención del legislador consistió en que su prescripción fuera congruente con el término de caducidad en materia fiscal, sin que ello implique que el plazo de tres años pueda empezar a contarse en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el término de cinco años, pues si excede de éste ya habrá prescrito la acción penal.

Contradicción de tesis 32/2006-PS. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito y el Noveno Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. 27 de septiembre de 2006. Mayoría de tres votos. Disidentes: Sergio Armando Valls Hernández y José Ramón Cossío Díaz. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Eligio Nicolás Lerma Moreno.

Tesis de jurisprudencia 73/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha cuatro de octubre de dos mil seis.

**Registro No. 174649**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXIV, Julio de 2006**

**Página: 1288**

**Tesis: III.2o.P.196 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**



**PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL. SI ANTES DE QUE SE CUMPLAN LOS 5 AÑOS DE COMISIÓN DE DICHO ILÍCITO LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DE ÉSTE Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE REGIRÁ POR EL PLAZO DE 3 AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN).**

La prescripción del delito de defraudación fiscal perseguible por querrela de parte de la Secretaría de Hacienda debe regirse conforme al artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual establece dos reglas, la primera de tres años a partir de que dicha secretaría de Estado tenga conocimiento del delito y de su autor, y la segunda de cinco años que se computarán a partir de la fecha de la consumación del delito, la cual se actualiza cuando la dependencia ofendida ignora el hecho delictuoso y la persona que participó en su perpetración. Ahora bien, la interpretación armónica de dichos cómputos lleva a considerar que si antes de que se cumplan los cinco años de la comisión del delito la secretaría tiene conocimiento de éste y de su autor, la prescripción se regirá por la primera regla (tres años a partir de ese momento), sin que sea posible tomar en cuenta la fecha de la comisión del delito, pues éste constituye un elemento que se prevé para la segunda hipótesis, sin que se permita conjugar las dos reglas, pues hacerlo implicaría condicionar dentro de una disposición que es de aplicación estricta, un supuesto que el legislador no contempló, lo que significa que basta que el momento cognoscitivo de la autoridad hacendaria acerca del delito y de su autor se tenga dentro de los cinco años que prevé la segunda de las reglas, para que el fenómeno extintivo de la acción penal se rija conforme al plazo de tres años, aunque la fecha que resulte pudiera rebasar aquella en la que se surte la prescripción conforme a la regla de cinco años contados desde la comisión del delito, puesto que el definir claramente dichas reglas revela que en esta clase de delitos especiales esa fue la intención del legislador, sin que ello implique que el plazo de tres años podrá empezar a contar en cualquier tiempo, sino que necesariamente tendrá que iniciar antes de que concluya el de cinco años, pues si excede de éste la acción penal ya habrá prescrito.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 257/2005. 22 de febrero de 2006. Mayoría de votos. Disidente: Hugo Ricardo Ramos Carreón. Ponente: Jorge Humberto Benítez Pimienta. Secretaria: Elsa Beatriz Navarro López.

Nota: Esta tesis contendió en la contradicción 32/2006-PS resuelta por la Primera Sala, de la que derivó la tesis 1a./J. 73/2006, que aparece publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXV, enero de 2007, página 322, con el rubro: "PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL. SI ANTES DE QUE TRANSCURRAN CINCO AÑOS DESDE SU COMISIÓN LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO TIENE CONOCIMIENTO DEL ILÍCITO Y DE SU AUTOR, AQUÉLLA SE ACTUALIZARÁ EN UN PLAZO

DE TRES AÑOS CONTADOS A PARTIR DE ESE MOMENTO (INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 100 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN)."

**Registro No. 184439**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Abril de 2003**

**Página: 1120**

**Tesis: III.2o.P.95 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN DELITOS DE QUERRELLA PREVISTOS POR EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE ATENDERSE AL PRINCIPIO DE ESPECIALIDAD DE LA NORMA PARA RESOLVER SOBRE LA MISMA.**

El artículo 6o. del Código Penal Federal establece que cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general. A ello se le conoce como el principio de especialidad de la norma, que estriba en que todos los requisitos del tipo general están inmersos en el especial, en el que figuran además otras condiciones calificativas en virtud de las cuales la ley especial tiene preferencia sobre la general en su aplicación. En el caso de la prescripción de la acción penal en los delitos de querrela, ésta se encuentra regulada simultáneamente por los artículos 107 del Código Penal Federal y 100 del Código Fiscal de la Federación, puesto que ambos establecen que los delitos perseguibles por querrela son prescriptibles en un plazo determinado contado a partir de que se tenga conocimiento del hecho delictuoso y en otro plazo si se ignoraba aquél. Empero, la particularidad que viene a distinguir a los citados dispositivos legales, aparte de los plazos, es que el segundo se refiere a los delitos perseguibles por querrela en la materia fiscal, lo que, desde luego, lo hace más específico en relación con el primero y su aplicación es preferente cuando ha de resolverse sobre la prescripción de la acción penal respecto de este tipo de ilícitos, excluyendo desde luego a la norma general.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL TERCER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 143/2002. 16 de agosto de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Jorge Humberto Benítez Pimienta. Secretario: Osiris Ramón Cedeño Muñoz.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo VII, marzo de 1991, página 195, tesis I.2o.P.219 P, de rubro: "PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL, AL TÉRMINO DE LA, EN DELITOS QUE SE PERSIGUEN A

PETICIÓN DE PARTE, PREVISTOS EN LA LEGISLACIÓN FISCAL Y PENAL.”.

**Registro No. 223432**

**Localización:**

**Octava Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**

**VII, Marzo de 1991**

**Página: 195**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

### **I.15. CADUCIDAD EN MATERIA PENAL FISCAL**

Después de mencionar la prescripción en la materia penal fiscal, es indispensable aludir a la caducidad, otra manera de extinción, pero en este caso, de la facultad del fisco de aplicar ciertas penas.

En materia del derecho mercantil, la caducidad es la extinción de un derecho antes de su perfección o de un derecho "en expectativa", como algunos autores la califican; extinción que se provoca, por no ejercitar o por no perfeccionar oportunamente dicho derecho.

Así la acción cambiaria del último tenedor de una letra de cambio, contra los obligados en vía de regreso, caduca por no haberla presentado para aceptación o pago en los términos que fija la ley; por no protestarla oportunamente; por no admitirse la aceptación o el pago de la misma por intervención y, por no ejercitar oportunamente la acción derivada de la misma, después de su protesta.

La caducidad en materia penal fiscal se encuentra contemplada en el artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, que en la parte que interesa indica:.

“LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES, PARA DETERMINAR LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS Y SUS ACCESORIOS, ASÍ COMO PARA IMPONER SANCIONES POR INFRACCIONES A DICHAS DISPOSICIONES, SE EXTINGUEN EN EL PLAZO DE CINCO AÑOS CONTADOS A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE A AQUEL EN QUE:

III. SE HUBIERE COMETIDO LA INFRACCIÓN A LAS DISPOSICIONES FISCALES; PERO SI LA INFRACCIÓN FUESE DE CARÁCTER CONTINUO O CONTINUADO, EL TÉRMINO CORRERÁ A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL QUE HUBIESE CESADO LA CONSUMACIÓN O SE HUBIESE REALIZADO LA ÚLTIMA CONDUCTA O HECHO, RESPECTIVAMENTE....”.

LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA INVESTIGAR HECHOS CONSTITUTIVOS DE DELITOS EN MATERIA FISCAL, NO SE EXTINGUIRÁN CONFORME A ESTE ARTÍCULO.

LOS CONTRIBUYENTES, TRANSCURRIDOS LOS PLAZOS A QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO, PODRÁN SOLICITAR SE DECLARE QUE SE HAN EXTINGUIDO LAS FACULTADES DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

ESTA CADUCIDAD NO CONCUERDA CON LA DEL DERECHO MERCANTIL, PUES SIGNIFICA LA PÉRDIDA DE LA FACULTAD DE APLICACIÓN DE PENAS.

**Registro No. 210191**

**Localización:**

**Octava Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**

**XIV, Octubre de 1994**

**Página: 285**

**Tesis: XVII. 1o. 30 K**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Común**

#### **CADUCIDAD DE LA INSTANCIA EN MATERIA PENAL. CUANDO OPERA LA.**

La fracción XIV del artículo 107 constitucional y el segundo párrafo de la fracción V del artículo 74 de la Ley de Amparo, establecen que en los amparos en revisión se decretará la caducidad de la instancia por inactividad procesal o por falta de promoción del recurrente en el término de trescientos días incluyendo los inhábiles cuando el acto reclamado sea del orden civil o administrativo. Tales disposiciones tienen su origen y explicación en el decreto de reformas a diversos artículos de la Constitución General de la República, de fecha treinta de diciembre de mil novecientos cincuenta, publicado en el Diario Oficial de la Federación el diecinueve de febrero de mil novecientos cincuenta y uno, reformas que comprenden al artículo 107 en estudio. De la exposición de motivos del decreto en mención, se advierte que el espíritu del legislador fue el de excluir la materia penal del instituto de la caducidad, por las razones que en lo conducente dicen "...NO SE INCLUYE LA MATERIA PENAL PORQUE LA VIDA Y LA LIBERTAD SON DERECHOS IMPRESCRIPTIBLES DE LA PERSONA HUMANA Y NO PUEDE JAMAS PERMITIR EL LEGISLADOR QUE SE CONSIENTAN VIOLACIONES A GARANTIAS TAN PRECIADAS.", de donde se advierte que la proscripción de la caducidad en la materia penal obedece a la razón de conceder la máxima protección a la vida y a la libertad personal del agraviado, garantías que en el juicio constitucional son motivo de especial atención, como lo es el permitir que la demanda de amparo pueda ser interpuesta en cualquier tiempo cuando los actos reclamados importen un peligro de privación de la vida, ataques a la libertad personal, deportación, destierro, la incorporación forzosa al servicio del Ejército o Armada nacionales, o cualquiera de los actos prohibidos por el artículo 22 de la Constitución, así

también la privilegiada tramitación en cualquier día y a cualquier hora del día y de la noche, la suspensión de oficio cuando se trate de los actos mencionados y la suplencia de la queja aun ante la ausencia de conceptos de violación o de agravios del reo. Así las cosas si la exclusión de la caducidad de la instancia tiene un campo específico y limitado por cuanto tiende a proteger preponderantemente los altos valores como son la vida y la libertad humanas, en los casos en que no estén en juego tales garantías, como sucede en la especie, ya que el acto reclamado consiste en el acuerdo dictado por un juez de primera instancia el que con fundamento en el artículo 222 del abrogado Código de Procedimientos en Materia de Defensa Social para el Estado de Chihuahua, hoy 526 del vigente Código de Procedimientos Penales, ordena restituir a los ofendidos en el goce de los derechos respecto de los inmuebles en cuestión, es evidente que un proveído de esta naturaleza no tiende a restringir los derechos a la vida y a la libertad personal de los quejosos, pues sólo se trata de una providencia dictada para poner en posesión de los predios a la parte ofendida; en tales condiciones, debe concluirse que el recurrente, tercero perjudicado, sí estaba obligado a promover la revisión en los términos exigidos por la fracción V del artículo 74 de la Ley de Amparo.

#### PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEPTIMO CIRCUITO.

Reclamación 5/89. Praxedis Baca Villa. 16 de junio de 1989. Unanimidad de votos. Ponente: Cayetano Hernández Valencia. Secretario: Francisco Javier Ulate Olivas.

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Octava Epoca, Tomo V, Segunda Parte-1, página 121; y Tomo VI, Segunda Parte-2, página 474.

## **SEGUNDA PARTE**

### **DELITOS FISCALES FEDERALES**

De acuerdo al nombre del presente trabajo se deberá de comentar los diversos delitos fiscales tipificados en nuestro Código Fiscal de la Federación, pero antes se deberá tratar diversos tópicos tales la averiguación previa, como procederá la autoridad penalmente, las autoridades administrativas que deben de formular Querrela, denuncia, declaratoria de perjuicio, quienes interviene en un procedimiento penal, los requisitos para una orden de aprehensión, los delitos graves, los casos en que procede una fianza, los responsables de los delitos fiscales, etc.

#### **II.I- NOCIONES GENERALES DE LA AVERIGUACION PREVIA**

El artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos a la letra dice:

“.....LA INVESTIGACIÓN Y PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS INCUMBE AL MINISTERIO PÚBLICO, EL CUAL SE AUXILIARÁ CON UNA POLICÍA QUE ESTARÁ BAJO SU AUTORIDAD Y MANDO INMEDIATO.”

De cual se desprende que es atribución del Ministerio Público de investigar y perseguir los delitos, esta atribución se refiere a dos momentos procedimentales: El preprocesal y el procesal.

El preprocesal abarca la Averiguación Previa, constituida por la actividad investigadora del Ministerio Público, tendiente a decidir sobre el ejercicio o abstención de la acción penal; el mencionado artículo 21 Constitucional otorga por una parte una atribución al Ministerio Público, la función investigadora auxiliado por una policía; por otra, una garantía para los individuos, pues solo el Ministerio Público puede investigar delitos, de manera que la investigación se inicia a partir del momento en que el Ministerio Público tiene conocimiento de un hecho posiblemente delictivo, a través de una denuncia o querrela, y tiene por finalidad optar en sólida base jurídica, por el ejercicio o abstención de la acción penal.

Debe el Ministerio Público iniciar su función investigadora partiendo de un hecho que pueda presumirse delictivo, pues de no ser así, sustentaría la Averiguación Previa en una base endeble.

Como fase del Procedimiento Penal, puede definirse la Averiguación Previa como la fase procedimental durante la cual el órgano investigador realiza todas aquellas diligencias necesarias para comprobar, en su caso, el cuerpo del delito optar por el ejercicio o abstención de la Acción Penal.

**Registro No. 173828**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXIV, Diciembre de 2006**

**Página: 66**

**Tesis: 1a./J. 65/2006**

**Jurisprudencia**

**Materia(s): Penal**

**AVERIGUACIÓN PREVIA. PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 114, FRACCIÓN VII, DE LA LEY DE AMPARO, EN CONTRA DE LA ABSTENCIÓN DEL MINISTERIO PÚBLICO DE INICIARLA DESPUÉS DE FORMULARSE UNA DENUNCIA DE HECHOS QUE PUDIERAN SER CONSTITUTIVOS DE DELITO PERSEGUIBLE DE OFICIO.**

El juicio de amparo indirecto es procedente en términos del artículo 114, fracción VII, de la Ley de Amparo, en contra de la abstención del Ministerio Público de iniciar una averiguación previa ante una denuncia de hechos que pudieran ser constitutivos de delitos perseguibles de oficio, siempre que se hayan cumplido los requisitos establecidos en los artículos 113 y 118 del Código Federal de Procedimientos Penales. Ello es así, pues tal omisión representa dejar al gobernado en estado de incertidumbre respecto a la persecución de los presuntos ilícitos denunciados, lo que contraviene el cuarto párrafo del artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, reformado mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1994, cuyo objeto es garantizar que las denuncias sean atendidas y que el Ministerio Público ejercite las funciones de investigación que le encomienda la ley, pues en nada beneficiaría al gobernado el derecho otorgado constitucional y legalmente para combatir el no ejercicio de la acción penal, si no se le faculta para exigir que ante una denuncia se inicien las averiguaciones correspondientes.

Contradicción de tesis 40/2006-PS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Noveno Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito. 5 de julio de 2006. Cinco votos. Ponente: Olga Sánchez Cordero de García Villegas. Secretaria: Constanza Tort San Román.

Tesis de jurisprudencia 65/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veinte de septiembre de dos mil seis.

## **II.2.- REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD**

Determina como regla general el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, lo siguiente:

“PARA PROCEDER PENALMENTE POR LOS DELITOS FISCALES PREVISTOS EN ESTE CAPÍTULO, SERÁ NECESARIO QUE PREVIAMENTE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

I. FORMULE QUERELLA, TRATÁNDOSE DE LOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 105, 108, 109, 110, 111, 112 Y 114, INDEPENDIEMENTE DEL ESTADO EN QUE SE ENCUENTRE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO QUE EN SU CASO SE TENGA INICIADO.

II. DECLARE QUE EL FISCO FEDERAL HA SUFRIDO O PUDO SUFRIR PERJUICIO EN LOS ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 102 Y 115.

III. FORMULE LA DECLARATORIA CORRESPONDIENTE, EN LOS CASOS DE CONTRABANDO DE MERCANCÍAS POR LAS QUE NO DEBAN PAGARSE IMPUESTOS Y REQUIERAN PERMISO DE AUTORIDAD COMPETENTE, O DE MERCANCÍAS DE TRÁFICO PROHIBIDO.

EN LOS DEMÁS CASOS NO PREVISTOS EN LAS FRACCIONES ANTERIORES BASTARÁ LA DENUNCIA DE LOS HECHOS ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL.

LOS PROCESOS POR LOS DELITOS FISCALES A QUE SE REFIEREN LAS TRES FRACCIONES DE ESTE ARTÍCULO SE SOBRESEERÁN A PETICIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, CUANDO LOS PROCESADOS PAGUEN LAS CONTRIBUCIONES ORIGINADAS POR LOS HECHOS IMPUTADOS, LAS SANCIONES Y LOS RECARGOS RESPECTIVOS, O BIEN ESTOS CRÉDITOS FISCALES QUEDEN GARANTIZADOS A SATISFACCIÓN DE LA PROPIA SECRETARÍA. LA PETICIÓN ANTERIOR SE HARÁ DISCRECIONALMENTE, ANTES DE QUE EL MINISTRO (SIC) PÚBLICO FEDERAL FORMULE CONCLUSIONES Y SURTIRÁ EFECTOS RESPECTO DE LAS PERSONAS A QUE LA MISMA SE REFIERA.

EN LOS DELITOS FISCALES EN QUE SEA NECESARIA QUERELLA O DECLARATORIA DE PERJUICIO Y EL DAÑO O EL PERJUICIO SEA CUANTIFICABLE, LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO HARÁ LA CUANTIFICACIÓN CORRESPONDIENTE EN LA PROPIA



DECLARATORIA O QUERELLA. LA CITADA CUANTIFICACIÓN SÓLO SURTIRÁ EFECTOS EN EL PROCEDIMIENTO PENAL. PARA CONCEDER LA LIBERTAD PROVISIONAL, EXCEPTO TRATÁNDOSE DE LOS DELITOS GRAVES PREVISTOS EN ESTE CÓDIGO, PARA EFECTOS DE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 194 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES, EL MONTO DE LA CAUCIÓN QUE FIJE LA AUTORIDAD JUDICIAL COMPRENDERÁ, EN SU CASO, LA SUMA DE LA CUANTIFICACIÓN ANTES MENCIONADA Y LAS CONTRIBUCIONES ADEUDADAS, INCLUYENDO ACTUALIZACIÓN Y RECARGOS QUE HUBIERA DETERMINADO LA AUTORIDAD FISCAL A LA FECHA EN QUE SE PROMUEVA LA LIBERTAD PROVISIONAL. LA CAUCIÓN QUE SE OTORQUE EN LOS TÉRMINOS DE ESTE PÁRRAFO, NO SUSTITUYE A LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL.

EN CASO DE QUE EL INculpADO HUBIERA PAGADO O GARANTIZADO EL INTERÉS FISCAL A ENTERA SATISFACCIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, LA AUTORIDAD JUDICIAL, A SOLICITUD DEL INculpADO, PODRÁ REDUCIR HASTA EN UN 50% EL MONTO DE LA CAUCIÓN, SIEMPRE QUE EXISTAN MOTIVOS O RAZONES QUE JUSTIFIQUEN DICHA REDUCCIÓN.

SE CONSIDERAN MERCANCÍAS LOS PRODUCTOS, ARTÍCULOS Y CUALESQUIER OTROS BIENES, AUN CUANDO LAS LEYES LOS CONSIDEREN INALIENABLES O IRREDUCTIBLES A PROPIEDAD PARTICULAR.

PARA FIJAR LA PENA DE PRISIÓN QUE CORRESPONDA A LOS DELITOS FISCALES CONFORME A LOS LÍMITES MÍNIMO Y MÁXIMO DEL MONTO DE LAS CANTIDADES QUE CONSTITUYAN EL PERJUICIO, CUANDO ÉSTE PUEDA SER DETERMINADO, SERÁ CONFORME AL QUE ESTÉ ESTABLECIDO EN EL MOMENTO DE EFECTUAR LA CONDUCTA DELICTUOSA.”

Es decir:

I.- Formule querella, tratándose de los delitos de contrabando, defraudación fiscal y sus equiparables, infracciones sobre el registro federal de contribuyentes, otros delitos fiscales, los delitos cometidos por depositarios e interventores, así como cuando se comentan amenazas en contra de los contribuyentes.

II.- Que declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los casos de contrabando o de robo de mercancías en recibo fiscal o fiscalizado.

III.- Que formule declaratoria en caso de mercancías por las que no deben pagarse impuestos y requieran permiso; o de mercancías de uso prohibido.

En los demás casos, bastara la denuncia de hechos ante el Ministerio Publico Federal directamente Querella, por los delitos fiscales. Si así lo hiciera, el Ministerio Publico Federal deberá de recabar autorización de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico para que esta manifieste su presenta o no Querella.

“Querella”, es un acto, por el cual se pone en conocimiento del Ministerio Publico, en este caso el Federal de hechos que se consideran delictuosos y que la Ley reserva a los particulares; en contraposición a “denuncia”, la que debe presentarse obligatoriamente cuando se trata de delitos que se persiguen de oficio. La Querella es por lo general un acto procesal de parte interesada, por lo cual se solicita del Ministerio Publico Federal que ejercite acción penal, ante los Tribunales Penales.

El Código Fiscal de la Federación, establece una excepción al principio de facultad reservada a los particulares, ya que faculta a la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico para presentar la Querella, solo en los casos que dicha Secretaria lo decidida. Así, pues un particular no puede presentar directamente Querella, por delitos fiscales. Si así lo hiciera, le Ministerio Publico Federal deberá de recabar autorización de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico para que esta manifieste si presenta o no Querella.

**Registro No. 184034**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta XVII, Junio de 2003**

**Página: 1054**

**Tesis: XVII.2o.39 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**QUERELLA. CONSTITUYE UN REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD PARA EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN PENAL, POR LO QUE ES FACTIBLE SU ANÁLISIS EN AMPARO DIRECTO.**

La nueva integración de este órgano colegiado abandona la postura sostenida en la jurisprudencia consultable a fojas 331 y siguiente, Tomo IV, diciembre de 1996, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, intitulada: "QUERELLA, ESTUDIO IMPROCEDENTE DE LA, EN EL AMPARO DIRECTO.", que parte de dos razonamientos fundamentales para vedar el estudio de la querella en el amparo directo, que en esencia son: a) el hecho de que no constituye una violación contra las leyes que regulan el procedimiento; y, b) que tal cuestión sólo es reclamable por la vía de amparo indirecto. Ciertamente, en principio y contrario a lo anterior, conviene destacar que el artículo 158 de la Ley de Amparo establece la procedencia del amparo uniinstancial cuando se reclaman, entre otras, sentencias definitivas dictadas por tribunales judiciales, respecto de las cuales no procede recurso ordinario por el que puedan ser revocadas o modificadas, sea que la violación se cometa en ellas o que, efectuada en el procedimiento, afecte las defensas del quejoso

y trascienda al resultado del fallo. A su vez, el diverso 160 de la normatividad en cita, precisa algunos supuestos en los cuales, tratándose de juicios del orden penal, se considerarán violadas las leyes del procedimiento de manera que esa infracción afecte las defensas del quejoso; sin embargo, las fracciones que conforman tal precepto legal no abarcan todos los casos en que, ocurridas éstas, pueden ser materia de estudio en el amparo directo, ya que en la última de sus fracciones que es la XVII, se estiman como tales las que, a juicio de la Suprema Corte o de los Tribunales Colegiados de Circuito, sean análogas a las establecidas en las fracciones anteriores, según el caso. De igual forma, los artículos 110 y 112 del Código de Procedimientos Penales del Estado de Chihuahua establecen ciertos supuestos en los que es necesaria la querrela de la persona ofendida o de sus representantes, y sin ella no podrá procederse contra los responsables lo que, desde luego, la convierte en un requisito de procedibilidad, pues necesariamente habrá de satisfacerse para que el agente del Ministerio Público pueda ejercer la acción penal. Por ello, la falta de querrela o sus deficiencias no sólo afectan la legalidad de la orden de aprehensión o del auto de formal prisión, como se afirmó en la jurisprudencia en cuestión, sino también la de la sentencia condenatoria que se dicte, ya que sin la previa satisfacción de tal requisito de procedibilidad, no debe instruirse proceso al presunto responsable y, por ende, tales determinaciones, en sus diversas facetas, sin duda implican una transgresión a sus garantías individuales si se carece de tal querrela o si ésta se encuentra deficientemente formulada, en los casos en que sea necesaria; por tal motivo, si al pronunciarse sentencia en la causa, sea en primera o segunda instancia, es factible analizar lo relativo al citado requisito de procedibilidad, es claro que tal cuestión igualmente puede ser motivo de estudio en el amparo directo, a través de las garantías contenidas en los artículos 14, párrafo segundo y 16, segundo párrafo, de la Constitución; en cuanto a la primera, porque la averiguación previa forma parte de un todo que es el proceso penal, cuya sustanciación habrá de cumplir con las formalidades esenciales del procedimiento, y respecto de la segunda, por exigir la querrela como requisito previo al acto de molestia en materia penal, siempre que no exista una resolución que decida ese punto antes del dictado de la sentencia definitiva, pues en ese caso daría lugar a su impugnación a través del ejercicio de la acción constitucional en la vía indirecta, por existir una resolución que, emitida dentro del procedimiento, fue contraria a los intereses del quejoso y que, en ese tenor, pudiera ser analizada por el Juez de Distrito previamente al pronunciamiento de la sentencia definitiva. Considerar lo contrario, implicaría que las deficiencias de la querrela o su ausencia sólo pueden combatirse al reclamar la orden de aprehensión o el auto de formal procesamiento, surgiendo en esa medida y en perjuicio del sentenciado una presunción de validez no prevista en la ley, en aquellos casos en los que exista tal irregularidad, además de que en momento alguno debe perderse de vista que a favor del inculpado prevalece la suplencia de su queja deficiente, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 76 bis, fracción II, de la Ley de Amparo, por lo que, aun sin agravio ante la autoridad común, o sin concepto de violación en el amparo, el estudio de la querrela debe realizarse de manera oficiosa, más tratándose de un requisito de procedibilidad indispensable para fincar el juicio de reproche.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO SÉPTIMO CIRCUITO.

Amparo directo 181/2002. 22 de noviembre de 2002. Unanimidad de votos.  
Ponente: Jesús Martínez Calderón. Secretaria: Claudia Alejandra Alvarado  
Medinilla.

### **II.3.- LA PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS FISCALES**

El ya multiinvocado artículo 21 de la Constitución, indica:

".....LA PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS INCUMBE AL MINISTERIO PÚBLICO Y A LA POLICÍA JUDICIAL, LA CUAL ESTARÁ BAJO LA AUTORIDAD Y MANDO INMEDIATO DE AQUÉL.....".

Por otra parte, el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación dice:

“PARA PROCEDER PENALMENTE POR LOS DELITOS FISCALES PREVISTOS EN ESTE CAPÍTULO, SERÁ NECESARIO QUE PREVIAMENTE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO:

I. FORMULE QUERRELLA, TRATÁNDOSE DE LOS PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 105, 108, 109, 110, 111, 112 Y 114, INDEPENDIEMENTE DEL ESTADO EN QUE SE ENCUENTRE EL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO QUE EN SU CASO SE TENGA INICIADO.

II. DECLARE QUE EL FISCO FEDERAL HA SUFRIDO O PUDO SUFRIR PERJUICIO EN LOS ESTABLECIDOS EN LOS ARTÍCULOS 102 Y 115.

III. FORMULE LA DECLARATORIA CORRESPONDIENTE, EN LOS CASOS DE CONTRABANDO DE MERCANCÍAS POR LAS QUE NO DEBAN PAGARSE IMPUESTOS Y REQUIERAN PERMISO DE AUTORIDAD COMPETENTE, O DE MERCANCÍAS DE TRÁFICO PROHIBIDO.

EN LOS DEMÁS CASOS NO PREVISTOS EN LAS FRACCIONES ANTERIORES BASTARÁ LA DENUNCIA DE LOS HECHOS ANTE EL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL.

LOS PROCESOS POR LOS DELITOS FISCALES A QUE SE REFIEREN LAS TRES FRACCIONES DE ESTE ARTÍCULO SE SOBRESEERÁN A PETICIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, CUANDO LOS PROCESADOS PAGUEN LAS CONTRIBUCIONES ORIGINADAS POR LOS HECHOS IMPUTADOS, LAS SANCIONES Y LOS RECARGOS RESPECTIVOS, O BIEN ESTOS CRÉDITOS FISCALES QUEDEN GARANTIZADOS A SATISFACCIÓN DE LA PROPIA SECRETARÍA. LA PETICIÓN ANTERIOR SE HARÁ DISCRECIONALMENTE, ANTES DE QUE

EL MINISTRO (SIC) PÚBLICO FEDERAL FORMULE CONCLUSIONES Y SURTIRÁ EFECTOS RESPECTO DE LAS PERSONAS A QUE LA MISMA SE REFIERA.

EN LOS DELITOS FISCALES EN QUE SEA NECESARIA QUERELLA O DECLARATORIA DE PERJUICIO Y EL DAÑO O EL PERJUICIO SEA CUANTIFICABLE, LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO HARÁ LA CUANTIFICACIÓN CORRESPONDIENTE EN LA PROPIA DECLARATORIA O QUERELLA. LA CITADA CUANTIFICACIÓN SÓLO SURTIRÁ EFECTOS EN EL PROCEDIMIENTO PENAL. PARA CONCEDER LA LIBERTAD PROVISIONAL, EXCEPTO TRATÁNDOSE DE LOS DELITOS GRAVES PREVISTOS EN ESTE CÓDIGO, PARA EFECTOS DE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 194 DEL CÓDIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES, EL MONTO DE LA CAUCIÓN QUE FIJE LA AUTORIDAD JUDICIAL COMPRENDERÁ, EN SU CASO, LA SUMA DE LA CUANTIFICACIÓN ANTES MENCIONADA Y LAS CONTRIBUCIONES ADEUDADAS, INCLUYENDO ACTUALIZACIÓN Y RECARGOS QUE HUBIERA DETERMINADO LA AUTORIDAD FISCAL A LA FECHA EN QUE SE PROMUEVA LA LIBERTAD PROVISIONAL. LA CAUCIÓN QUE SE OTORQUE EN LOS TÉRMINOS DE ESTE PÁRRAFO, NO SUSTITUYE A LA GARANTÍA DEL INTERÉS FISCAL.

EN CASO DE QUE EL INculpADO HUBIERA PAGADO O GARANTIZADO EL INTERÉS FISCAL A ENTERA SATISFACCIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, LA AUTORIDAD JUDICIAL, A SOLICITUD DEL INculpADO, PODRÁ REDUCIR HASTA EN UN 50% EL MONTO DE LA CAUCIÓN, SIEMPRE QUE EXISTAN MOTIVOS O RAZONES QUE JUSTIFIQUEN DICHA REDUCCIÓN.

SE CONSIDERAN MERCANCÍAS LOS PRODUCTOS, ARTÍCULOS Y CUALESQUIER OTROS BIENES, AUN CUANDO LAS LEYES LOS CONSIDEREN INALIENABLES O IRREDUCTIBLES A PROPIEDAD PARTICULAR.

PARA FIJAR LA PENA DE PRISIÓN QUE CORRESPONDA A LOS DELITOS FISCALES CONFORME A LOS LÍMITES MÍNIMO Y MÁXIMO DEL MONTO DE LAS CANTIDADES QUE CONSTITUYAN EL PERJUICIO, CUANDO ÉSTE PUEDA SER DETERMINADO, SERÁ CONFORME AL QUE ESTÉ ESTABLECIDO EN EL MOMENTO DE EFECTUAR LA CONDUCTA DELICTUOSA.”

Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito:

I. Formule querella, tratándose de los previstos en los artículos: 105 (actos similares al contrabando), 108 (defraudación fiscal), 109 (actos similares a la defraudación fiscal), 110 (relacionados con el registro federal de contribuyentes), 111 (relativos a declaraciones, contabilidad y documentación), 112 (de depositarios e interventores fiscales), 113 (de alteración o destrucción

de aparatos de control, sellos o marcas oficiales), 114 (relativos a visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito, y revisión de mercancías fuera de los recintos fiscales cometidos por servidores del fisco), y 115 bis (operaciones con dinero obtenido por actividades ilícitas).

II. Declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 (contrabando) y 115 (robo de mercancías de recintos fiscalizados).

III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público federal.

Lo que se aprecia es que, en general, son contra el patrimonio, por lo que resulta lógico el modo de su persecución mediante la intervención del fisco.

**Registro No. 191119**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Pleno**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XII, Septiembre de 2000**

**Página: 20**

**Tesis: P. CL/2000**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Constitucional, Penal**

**DELITOS FISCALES. LA FACULTAD QUE CONCEDE EL ARTÍCULO 42, FRACCIÓN III, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN A LA AUTORIDAD HACENDARIA PARA COMPROBAR LA COMISIÓN DE AQUÉLLOS, NO INVADIRÍA LAS FACULTADES DE INVESTIGACIÓN Y PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS QUE EL ARTÍCULO 21 CONSTITUCIONAL OTORGA AL MINISTERIO PÚBLICO.**

De la interpretación sistemática y armónica de lo dispuesto en los artículos 72, 92 y 93 del Código Fiscal de la Federación, en relación con el diverso artículo 42, fracción III, del propio ordenamiento, se advierte que la frase "comprobar los delitos fiscales" a que alude este último y que desde el punto de vista gramatical coincide con la actividad que realiza la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pero referida y encaminada única y exclusivamente a sus facultades de comprobación fiscal, no invade las facultades que el artículo 21 de la Constitución Federal otorga al Ministerio Público para la investigación y persecución de los delitos que sólo a él le incumbe. Ello es así, porque la comprobación de la comisión de delitos fiscales debe entenderse como el aviso que se da al citado representante social para que, en su caso, inicie la averiguación previa, labor que no podría llevar a cabo si la autoridad hacendaria, previamente, no ejerce sus facultades de comprobación fiscal,

entre ellas, la de verificar la comisión de delitos fiscales que llegare a advertir, facultad que no es autónoma sino accesoria de la determinación de créditos fiscales. En consecuencia, debe decirse que la facultad que se otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para comprobar la comisión de delitos fiscales, no invade las facultades conferidas al Ministerio Público en el precepto constitucional de referencia, en virtud de que aquélla se encuentra necesariamente vinculada con la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales y sólo permite que la autoridad, sin quebrantar los requisitos formales en el desahogo de una orden de visita domiciliaria, separe aquellos datos o documentos que a su juicio resultan pertinentes para proceder penalmente en contra de los sujetos que cometan infracciones a las normas fiscales respectivas, a través de la denuncia de hechos al mencionado representante de la sociedad, de la formulación de la querrela, o declaratoria de perjuicios, según el delito de que se trate.

Amparo en revisión 2241/97. Servicio Koblenz, S.A. de C.V. 13 de junio de 2000. Mayoría de ocho votos. Disidentes: Sergio Salvador Aguirre Anguiano, José de Jesús Gudiño Pelayo y Juan N. Silva Meza. Ponente: Juan N. Silva Meza. Encargado del engrose: Humberto Román Palacios. Secretario: Francisco Javier Solís López.

El Tribunal Pleno, en su sesión privada celebrada hoy cinco de septiembre en curso, aprobó, con el número CL/2000, la tesis aislada que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis jurisprudencial. México, Distrito Federal, a cinco de septiembre de dos mil.

#### **II.4.- DENUNCIA DE PROBABLES DELITOS**

La autoridad fiscal no sólo está facultada para denunciar y presentar querrela por los delitos fiscales cuya comisión le conste, sino que cuando tenga conocimiento de la probable existencia de uno de los previstos en el Código Fiscal, que sea perseguible de oficio, lo deberá hacer del conocimiento del Ministerio Público en forma inmediata para que se proceda a su investigación, y persecución cuando proceda.

#### **II.5.- INICIO DEL PROCEDIMIENTO PENAL**

Cuando las Administraciones Locales de Auditoría Fiscal, de Recaudación, de Aduanas o de Grandes Contribuyentes detectan conductas que probablemente constituyan delitos fiscales, deben de avisar por escrito a la autoridad competente, que puede ser directamente la Procuraduría Fiscal de la Federación o la Administración General Jurídica, de conformidad con el Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

De conformidad con la fracción XXVI del artículo 10 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el Procurador Fiscal de la Federación puede ejercer, en materia de infracciones o delitos, puede formular las abstenciones para presentar denuncias, querellas declaratorias de perjuicios posible perjuicio o peticiones cuando exista impedimento legal o material para ello e inclusive puede formular la petición de sobreseimiento del Proceso Penal u otorgar el perdón en los casos en que proceda, siempre y cuando, en el caso de delitos fiscales, las unidades administrativas o autoridades del Servicio de Administración Tributaria informen que se encuentra satisfecha el interés del Fisco Federal. Esto es aplicable sobretudo para los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables.

Ahora bien, con el artículo 24 en relación con las fracción XX del 22 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, las Administraciones Locales Jurídicas tienen la facultad de formular, ante el Ministerio Público competente, las denuncias al Federal haya sufrido o pudo sufrir perjuicio, por los delitos fiscales, con excepción de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables. Esta misma función la tiene la Administración Central de Asuntos Penales y Especiales de la Administración General Jurídica del Servicio de Administración Tributaria.

El artículo 93 del Código Fiscal de la Federación, preceptúa la comunicación de parte de la Administración Local, General de Auditoría Fiscal, Recaudación de Aduanas, o General de Grandes Contribuyentes con el Ministerio Público Federal, en los casos de detectar la probable existencia de un delito de índole fiscal, que sea perseguible de oficio

El procedimiento se inicia cuando el Servicio de Administración Tributaria formula Querrela, la declaratoria de perjuicio o en el caso de contrabando, cuando no se tenga que pagar contribuciones, pero se requiera permiso, avisen al Ministerio Público Federal.

En el momento de presentar la Querrela o la Declaratoria de Perjuicio la Secretaría de Hacienda debe indicar al Agente del Ministerio Público cuánto es lo que supuestamente debe el Contribuyente, para calcular la penalidad, que en los casos de Contrabando y Defraudación Fiscal, es por montos.

En los casos de los Delitos que no se inician por Querrela o Declaratoria, es decir, para todos los que se presenta Denuncia, no procede el sobreseimiento, porque se persigue de Oficio. Es decir, aunque la Autoridad Fiscal quiera otorgar su perdón, no puede interrumpir el procedimiento penal. En los delitos por Denuncia no opera el perdón.

En cualquiera de los dos casos, si el contribuyente no tiene para pagar o garantizar, la otra opción es solicitar la libertad provisional bajo caución.

**Registro No. 184921**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**



**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta  
XVII, Febrero de 2003  
Página: 1042  
Tesis: V.2o.39 P  
Tesis Aislada  
Materia(s): Penal**

**DECLARATORIA DE PERJUICIO AL FISCO. LA FALTA DE ACREDITACIÓN DE LA TITULARIDAD DEL CARGO CON QUE SE OSTENTE LA AUTORIDAD QUE LA PRESENTE Y SU POSTERIOR VALIDACIÓN POR EL ÓRGANO COMPETENTE, VULNERAN EN PERJUICIO DEL QUEJOSO LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD, SEGURIDAD JURÍDICA, DEBIDO PROCESO Y EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY, TUTELADAS POR LOS PRECEPTOS 14 Y 16 DE LA CONSTITUCIÓN GENERAL DE LA REPÚBLICA.**

La declaratoria de perjuicio al fisco federal es una formalidad esencial o presupuesto procesal que debe cumplirse estricta y necesariamente en los delitos que requieran de la misma, por lo que si la autoridad responsable desatendió el citado aspecto al inadvertir la inexistencia de esa declaratoria de perjuicio, por no haberse presentado por la autoridad o funcionario competente para ello, al no haber acreditado la titularidad del cargo con que se ostentó quien compareció para tal efecto, con base en el artículo 12, fracción VI, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, vigente en mil novecientos noventa y ocho, que en forma clara y expresa exigía el requisito formal de validación a que se encontraba condicionado todo nombramiento expedido conforme a las disposiciones del mismo, es inconcuso que se vulneraron en perjuicio del quejoso las garantías de legalidad, seguridad jurídica, debido proceso y exacta aplicación de la ley, tuteladas por los preceptos 14 y 16 de la Constitución General de la República.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.**

Amparo directo 25/2002. 4 de julio de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Edna María Navarro García. Secretario: Braulio Pelayo Frisby Vega.

Amparo directo 250/2002. 17 de octubre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: José Manuel Blanco Quihuis. Secretario: Eduardo Anastacio Chávez García.

Amparo directo 328/2002. 28 de noviembre de 2002. Unanimidad de votos. Ponente: Braulio Pelayo Frisby Vega, secretario de tribunal autorizado por el Pleno del Consejo de la Judicatura Federal para desempeñar las funciones de Magistrado. Secretario: Martín Antonio Lugo Romero.

## **II.6- RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PARTES**

El artículo 95 del Código Fiscal de la Federación a la letra dice:

“SON RESPONSABLES DE LOS DELITOS FISCALES, QUIENES:

- I. CONCIERTEN LA REALIZACIÓN DEL DELITO.
- II. REALICEN LA CONDUCTA O EL HECHO DESCRITOS EN LA LEY.
- III. COMETAN CONJUNTAMENTE EL DELITO.
- IV. SE SIRVAN DE OTRA PERSONA COMO INSTRUMENTO PARA EJECUTARLO.
- V. INDUZCAN DOLOSAMENTE A OTRO A COMETERLO.
- VI. AYUDEN DOLOSAMENTE A OTRO PARA SU COMISIÓN.
- VII. AUXILIEN A OTRO DESPUÉS DE SU EJECUCIÓN, CUMPLIENDO UNA PROMESA ANTERIOR.”

Por lo que se desprende del artículo en mención de que son responsables todos los involucrados, directa o indirectamente en la realización de una conducta delictuosa, y por eso significa que todos los que participaron se les castiga con las mismas penas, es decir, los asesores fiscales, contadores, abogados, administradores, así como los que planeen, sugieran, arreglen o maquinen el ilícito.

Esta disposición, es la misma que para ese efecto señala el artículo 13 del Código Penal Federal, el cual define a los responsables de un delito a los que “...toman parte en la concepción, preparación o ejecución del hecho, por concierto previo o posterior”.

**Registro No. 211479**

**Localización:**

**Octava Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**

**XIV, Julio de 1994**

**Página: 596**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**FRAUDE. CONVENIO ENTRE LAS PARTES, NO EXIME DE RESPONSABILIDAD PENAL.**

El hecho de que la propia denunciante haya exhibido copia certificada de una "Escritura de Reconocimiento de Adeudo con Obligación Solidaria y Garantía Hipotecaria", no exime de responsabilidad al acusado en razón de que el arreglo que el responsable efectúe con la parte ofendida de ninguna manera implica la inexistencia del delito de fraude, pues si concurrieron todos los elementos constitutivos de tal ilícito, el convenio posterior sobre la forma de reparación del daño, no desvirtúa la naturaleza del acto delictuoso cometido, máxime que se persigue de oficio; además, aquel documento se formalizó precisamente con base en los mismos hechos que dieron origen al delito, por lo que en lugar de que se desvirtúe su existencia se corrobora y sólo puede ser tomado en cuenta como un dato favorable al delincuente que revela su voluntad de reparar el daño causado.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 399/87. Héctor Alejandro Velazco Hernández. 16 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Gustavo Calvillo Rangel. Secretario: José Mario Machorro Castillo.

## **II.7.- SOBRESEIMIENTO, LIBERTAD PROVISIONAL Y REDUCCIÓN DE CAUCIÓN**

El sobreseimiento es una causa de extinción de la acción penal cuando se determina que la persona o personas que están sujetos a una Averiguación Previa o Proceso Penal no es el responsable de un delito y por lo mismo se resuelve un no ejercicio de la acción penal, o bien el Ministerio Público rinde conclusiones no acusatorias o no ofrece pruebas cuando el Juez dicta auto de libertad por falta de elementos para procesar.

La palabra sobreseimiento proviene del latín "super sedere", que significa cesar en algún procedimiento o desistir de algún emprendimiento, de "super", sobre y "sedere", sentarse. Es la resolución judicial por la cual se declara que existe un obstáculo jurídico o de hecho que impide la decisión sobre el fondo de la controversia, aun cuando el sobreseimiento tiene aplicación en todas las ramas procesales, en el ordenamiento mexicano se ha regulado específicamente en el Juicio de Amparo y por influencia de su legislación, en el procedimiento fiscal y administrativo, así como en el procedimiento penal.

El sobreseimiento es una de las formas anormales y extraordinarias de suspender el procedimiento penal, desde la Averiguación Previa hasta antes del periodo del Juicio y concretamente en la formulación de las conclusiones.

La ubicación dentro del proceso penal es durante la instrucción, esto es, a partir de auto de formal prisión o de sujeción a proceso y hasta antes de dictarse sentencia definitiva.

El sobreseimiento administrativo es el decretado en al fase de Averiguación Previa y se llama así porque lo decreta el Ministerio Publico, órgano dependiente del Ejecutivo y único titular de la acción penal.

El Tratadista ALCALA ZAMORA Y CASTILLO, define al sobreseimiento en la actividad procedimental como la resolución judicial que produce la suspensión indefinida del procedimiento pena, o que pone fin al proceso, impidiendo en ambos casos, mientras subsiste, se pronuncie sentencia.<sup>18</sup>

Para FIX ZAMUDIO es la resolución judicial por la cual se declara que existe un obstáculo jurídico o de hecho que impide la decisión sobre el fondo de la controversia.<sup>19</sup>

JULIO ACERO lo entiende de modo general como “LA CESACION DEL PROCEDIMIENTO” y de modo mas estricto, “TERMINACION DEFINITIVA DEL MISMO POR UNA RESOLUCION DISTINTA DE LA SENTENCIA”.<sup>20</sup>

Ahora bien, por su parte JOAQUIN ESCRICHE, es la cesación en el procedimiento criminal contra de un reo y que en cualquier estado que aparezca inocente el procesado, se sobreseerá desde luego con respecto a el, declarando que el procedimiento no le perjudique en su reputación.<sup>21</sup>

Conforme a la Enciclopedia Jurídica Ameba, cuando el proceso penal se desarrolla en forma completa concluye con una sentencia definitiva que condena o absuelve al inculpado. Pero no siempre el proceso llega a esa etapa final, sino que en muchas ocasiones por circunstancias que hacen innecesaria su prosecución, se concluye prematuramente, en forma definitiva o provisional. La decisión judicial que detiene la marcha del proceso penal y pone fin por anticipado, en forma irrevocable o condicionada, constituye el sobreseimiento.

El sobreseimiento es la resolución jurisdiccional que cesa el procedimiento definitivo e irrevocable en el estado en que se encuentre, con relación al imputado a cuyo favor se dicta, por estimarse que carece de fundamento o esta extinguida la pretensión represiva.

Las clases de sobreseimiento son las siguientes:

Definitivo: Es cuando resulte con evidencia que el delito no ha sido perpetrado, cuando el hecho perpetrado no constituye delito y cuando apareciere de un modo indubitable exentos de responsabilidad criminal los procesados.

---

<sup>18</sup> Cit., por CARRASCO IRIARTE, HUGO. *DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL*, EDITORIAL OXFORD. MÉXICO 2006.

<sup>19</sup> Citado por CARLOS BARRAGAN SALVATIERRA, *DERECHO PROCESAL PENAL*, EDITORIAL MC GRAW HILL. MEXICO, D.F. 2004.

<sup>20</sup> Cit., por CARLOS BARRAGAN SALVATIERRA, *DERECHO PROCESAL PENAL*, EDITORIAL MC GRAW HILL. MEXICO, D.F. 2004.

<sup>21</sup> Cit., CARLOS BARRAGAN SALVATIERRA, *DERECHO PROCESAL PENAL*, EDITORIAL MC GRAW HILL. MEXICO, D.F. 2004, P. 99.

El sobreseimiento definitivo es irrevocable, deja cerrado el procedimiento y sus efectos son de sentencia absolutoria.

Provisional: Se da cuando los medios de justificación acumulados en el proceso no sean suficientes para demostrar la perpetración del delito y cuando comprobado el hecho criminal no parezcan indicaciones o indicios bastantes para determinar a sus autores, cómplices o encubridores.

El sobreseimiento provisional deja el procedimiento abierto hasta la aparición de nuevos datos, salvo en el caso de prescripción, en el que el sobreseimiento provisional se convierte en definitivo.

Total: Es el que comprende al procesado único en una causa penal o a todos los procesados como autores, cómplices o encubridores.

Parcial: Es el limitado a uno o mas de los procesados, pero no a todos. En el sobreseimiento parcial se seguirá el proceso con respecto a los procesados a quienes no favorezca.

Absoluto: Se denomina sobreseimiento absoluto cuando se decreta con relación al hecho que constituye el objeto del proceso penal.

Relativo: Es cuando se decreta con respecto a determinadas personas y hechos.

En el derecho penal fiscal es frecuente que se produzca el sobreseimiento del proceso cuando los procesados pagan las contribuciones omitidas, juntamente con los accesorios correspondientes, o los garanticen; en tales casos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá solicitar dicho sobreseimiento antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

Por otra parte, el mismo artículo 92 del Código Fiscal, tomando en cuenta que la libertad provisional procede genéricamente excepto en los casos de que se trate de delitos graves, y tomando en consideración que el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo actualización y recargos, que hubiere determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional.

Por otra parte, tomando en cuenta que en esta materia lo más importante para el fisco es lograr el cobro de sus créditos, el ya citado numeral 92 señala: En caso de que el procesado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal, a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del procesado, podrá reducir hasta el 50 por ciento el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción.

En la libertad provisional bajo caución de los delitos que el Código Fiscal de la Federación establece que se persiguen por querrela, de la SHCP, la cual

tiene la facultad de solicitar discrecionalmente al Ministerio Público Federal, el sobreseimiento del proceso judicial, el cual se inicia desde el momento en que el Juez emite el auto de radicación del expediente, y por ende se inicia la etapa de instrucción.

Al respecto, cabe hacer algunas precisiones. Si bien es cierto que el Código Fiscal de la Federación otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de solicitar al Ministerio Público Federal el sobreseimiento, debe hacerse hincapié en que esta solicitud es de carácter discrecional; por lo tanto, no obligatoria por parte de la autoridad fiscal. Esta discrecionalidad se basa en el sentido de que, si bien es cierto que, la solicitud del sobreseimiento de la causa penal por parte de la SHCP, procedería una vez que el contribuyente hubiese pagado lo adeudado, o bien lo hubiese garantizado, según el criterio de algunos Tribunales Colegiados de Circuito, una cosa es el subsanar el perjuicio al fisco, y otra cosa es la subsistencia de la responsabilidad penal. En otras palabras, el ilícito penal sí se cometió a ojos de la autoridad, independientemente de que el contribuyente pague el detrimento al fisco. Dicha solicitud la realizará el fisco federal, sólo en el caso de que el procesado pague las contribuciones adeudadas, su actualización, las multas y los recargos generados.

Ahora bien, es el propio Código Fiscal de la Federación que otorga la oportunidad al procesado que, en lugar de realizar el pago al que se hace referencia en el párrafo anterior, otorgue la garantía suficiente y satisfactoria a criterio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En la solicitud de sobreseimiento deberá hacerse antes de que el Ministerio Público de la Federación realice sus conclusiones. Ésta es la parte procesal en donde el Ministerio Público precisará cuáles son, para él, los hechos que constituyen delito, solicitará la aplicación de las sanciones correspondientes, solicitará la reparación del daño y la fundamentación legal en la que se basa para todo lo anterior.

Sin embargo, el complicado procedimiento ante el cual se ve agravado por lo siguiente. En efecto, el artículo 399 del Código Federal de Procedimientos Penales establece la posibilidad de que todo inculcado tendrá el derecho, durante la integración de la Averiguación Previa, o dentro del proceso penal, de solicitar su libertad provisional, siempre y cuando se cumplan con los siguientes requisitos:

- I.- Que garantice el monto estimado de la reparación del daño;
- II.- Que garantice las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponérsele;
- III.- Que caucione el cumplimiento de las obligaciones a su cargo, que la ley establece en razón del proceso; y
- IV.- Que no se trate de alguno de los delitos calificados como graves en el artículo 194.

El artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, veremos que establece:

“.....SE CALIFICAN COMO DELITOS GRAVES, PARA TODOS LOS EFECTOS LEGALES, POR AFECTAR DE MANERA IMPORTANTE VALORES FUNDAMENTALES DE LA SOCIEDAD, LOS PREVISTOS EN LOS ORDENAMIENTOS LEGALES SIGUIENTES:

VI. DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, LOS DELITOS SIGUIENTES:

1).- CONTRABANDO Y SU EQUIPARABLE, PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 102 Y 105 FRACCIONES I A LA IV, CUANDO LES CORRESPONDAN LAS SANCIONES PREVISTAS EN LAS FRACCIONES II O III, SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 104, Y

2).- DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SU EQUIPARABLE, PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 108 Y 109, CUANDO EL MONTO DE LO DEFRAUDADO SE UBIQUE EN LOS RANGOS A QUE SE REFIEREN LAS FRACCIONES II O III DEL ARTÍCULO 108, EXCLUSIVAMENTE CUANDO SEAN CALIFICADOS.

LA TENTATIVA PUNIBLE DE LOS ILÍCITOS PENALES MENCIONADOS EN LAS FRACCIONES ANTERIORES, TAMBIÉN SE CALIFICA COMO DELITO GRAVE.”

Es decir, aquel individuo que simplemente se encuentre sujeto a una Investigación por parte del Ministerio Público, o bien que ya se encuentre dentro de un proceso penal, y que aparentemente hubiese realizado actos que hagan presumir la existencia de los delitos enumerados en la fracción VI del artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, no podrá ser liberado provisionalmente bajo caución.

Debe hacerse la aclaración que, la caución que al procesado deban otorgar, a fin de que obtenga su libertad provisional, es totalmente independiente de la garantía del interés fiscal. Esto es debido a que ambas tienen una finalidad diferente. La ventaja adicional que se podría obtener al garantizar el interés fiscal es que, a solicitud del inculpado, podría lograrse en su caso, la reducción de la caución hasta en un 50%, siempre y cuando existieran razones suficientes para ello.

**Registro No. 171909**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXVI, Julio de 2007**

**Página: 2713**

**Tesis: XI.2o.59 P**

**Tesis Aislada**

## **Materia(s): Penal**

**SOBRESEIMIENTO DE LA CAUSA POR PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL. SU CÓMPUTO INICIA UNA VEZ QUE TRANSCURRA LA TERCERA PARTE DEL TÉRMINO MEDIO ARITMÉTICO DE LA PENA DE PRISIÓN DEL DELITO DE QUE SE TRATE, LA CUAL DEBERÁ CONTARSE A PARTIR DEL DÍA SIGUIENTE AL EN QUE HAYA QUEDADO FIRME EL AUTO DE LIBERTAD POR FALTA DE ELEMENTOS PARA PROCESAR Y TOMANDO EN CONSIDERACIÓN SI EXISTEN ACTUACIONES PRACTICADAS HASTA ANTES DE QUE TRANSCURRA LA MITAD DEL TIEMPO NECESARIO PARA QUE OPERE AQUELLA FIGURA JURÍDICA (LEGISLACIÓN DEL ESTADO DE MICHOACÁN).**

El artículo 249 del Código de Procedimientos Penales del Estado de Michoacán dispone que procede el sobreseimiento de la causa cuando se haya dictado auto de libertad por falta de elementos para procesar y haya transcurrido una tercera parte del término de la prescripción de la acción del delito o delitos de que se trate; sin embargo, al no precisarse cómo debe efectuarse el cómputo respectivo, el análisis de su procedencia deberá realizarse en atención a las reglas que para la prescripción señala el precepto 93 del Código Penal de la entidad, el cual establece que la acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la sanción privativa de libertad que corresponda al delito; el que se obtiene de la suma de los parámetros mínimo y máximo, dividida entre dos -término medio-, para posteriormente reducir ese plazo en una tercera parte que no puede ser, sin excepción, menor a tres años, según lo indica el propio artículo 93. Asimismo, es necesario atender al segundo párrafo del artículo 94 del Código Penal del Estado que dispone "... una vez llenado el requisito de procedibilidad dentro del plazo antes mencionado, la prescripción seguirá corriendo según las reglas para los delitos perseguibles de oficio.", así como a lo señalado en el párrafo cuarto del numeral 97 del mismo ordenamiento, el cual prevé que la prescripción no se interrumpe si se practicaron diligencias de auxilio de investigación ministerial después de que haya transcurrido la mitad del término necesario para que opere la prescripción, ya que sólo puede interrumpirse con la aprehensión del inculcado. En consecuencia, el cómputo del sobreseimiento por prescripción a que se refiere el cuarto párrafo del invocado artículo 249 inicia una vez transcurrida una tercera parte del término medio aritmético de la pena de prisión a imponer por el delito de que se trate, la cual deberá contarse a partir del día siguiente al en que haya quedado firme el auto de libertad por falta de elementos para procesar, y tomando en consideración si hubo actuaciones en términos de la fracción II del artículo 20 del apartado B de la Constitución Federal, que hayan interrumpido el lapso necesario para que opere la prescripción, es decir, actuaciones de investigación ministerial practicadas hasta antes de que transcurra la mitad del término necesario para que se actualice dicha figura jurídica.

**SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DÉCIMO PRIMER CIRCUITO.**

Amparo en revisión 28/2007. 14 de marzo de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Raúl Murillo Delgado. Secretario: Pedro Garibay García.



## **II.8.- CALIFICACIÓN DE LOS ILÍCITOS FISCALES**

El Código Penal Federal en su artículo 7 define al delito como "El acto u omisión que sancionan las leyes penales".

Los ilícitos fiscales se han dividido en: Simples y calificados.

El delito o infracción son calificados: Cuando en su ejecución han existido agravantes, atenuantes o excluyentes, en caso contrario se consideran simples. Es frecuente hablar de ilícitos calificados sólo cuando en su ejecución mediaron agravantes.

Es de llamar la atención de que el delito presenta a veces tales caracteres que revela una mayor culpabilidad y perversidad del delincuente y su gravedad excede de aquel término medio que la ley considera como tipo. Estas circunstancias se llaman agravantes. La primera de ellas es la premeditación, porque el acto premeditado, preconcebido y calculado que contiene una mayor cantidad de voluntad criminal y una mayor dosis de libertad. El que premedita, por la frialdad y calma con que prepara el delito revela gran peligrosidad. El motivo, cuando es bajo y antisocial, es circunstancia agravante. Así, el que mata para conseguir dinero y así poder continuar llevando una vida despilfarrada, muestra mayor peligrosidad que el homicida que mató para defender la honra de su hija. Los medios, modos y formas empleados para lograr mayor impunidad y disminuir la posibilidad de defensa de la víctima son también circunstancias que agravan el delito. Todas ellas quedan comprendidas bajo el epígrafe de alevosía. El ensañamiento, que consiste en la prolongación cruel e inhumana del dolor de la víctima, el empleo de la astucia, fraude o disfraz, el abuso de superioridad, el obrar con abuso de confianza, la nocturnidad, actuar en despoblado o en cuadrilla, ejecutar el hecho con desprecio de la persona o en su morada, o en lugar sagrado, son circunstancias que la concurrir en la comisión del delito le convierten en un hecho de mayor gravedad. En el desarrollo del delito es preciso considerar estos momentos: preparación, tentativa y consumación. Generalmente, la ley penal no castiga la preparación a no ser que revele propósito criminoso. Así, el que deseando matar a otro compra un veneno, prepara un delito; pero por este simple hecho objetivo de comprar el veneno, la ley no puede castigarle. En cambio, el que tuviere en su domicilio una metralleta con munición es sancionable, ya que la posesión de tal arma revela objetivamente un propósito delictivo. Cuando un delincuente da comienzo a la ejecución de un delito y debe interrumpirlo por causas ajenas a su voluntad, surge la figura jurídica de la tentativa. Mas si el agente interrumpe voluntariamente la ejecución del delito, no existirá tentativa punible. De todas formas, la pena que se aplica a la tentativa siempre es menor que la correspondiente al delito consumado. Hay castigo, ya que ha existido una violación de la ley; pero como no se han producido víctimas ni daños materiales, la pena debe ser menor que la correspondiente en el caso de haberse consumado el hecho.

Ahora bien, con respecto a las atenuantes es de mencionar que las leyes penales señalan algunas causas que disminuyen la responsabilidad criminal, pero no la anulan totalmente: la embriaguez no habitual, la de ser el culpable menor de dieciocho años, la de no haber tenido el delincuente intención de causar un mal de tanta gravedad como el que produjo, la de obrar por estímulos o motivos morales altruistas o patrióticos de notoria importancia, etc. Son también circunstancias atenuantes, la reparación en lo posible los efectos o consecuencias del delito, dar satisfacción al ofendido o bien confesar a las autoridades la infracción.

La calificación de las conductas ilícitas la señala la ley.

Ahora bien, en materia fiscal, las penas son económicas o de otra naturaleza; si existiesen agravantes, la pena económica sería de mayor cuantía y la corporal sería de mayor duración; si existiesen atenuantes, dichas penas serían menores; y se eliminarían si hubiese excluyentes.

Las leyes marcan ejemplos de las tres calificaciones; así el artículo 76 del Código Fiscal de la Federación señala varios casos de atenuantes y de agravantes de infracciones, en tanto que el 73 señala un caso de excluyente, por lo que me permito citar textualmente a continuación:

"ARTÍCULO 73.- NO SE IMPONDRÁN MULTAS CUANDO SE CUMPLAN EN FORMA ESPONTÁNEA LAS OBLIGACIONES FISCALES FUERA DE LOS PLAZOS SEÑALADOS POR LAS DISPOSICIONES FISCALES O CUANDO SE HAYA INCURRIDO EN INFRACCIÓN A CAUSA DE FUERZA MAYOR O DE CASO FORTUITO. SE CONSIDERARÁ QUE EL CUMPLIMIENTO NO ES ESPONTÁNEO EN EL CASO DE QUE:

I. LA OMISIÓN SEA DESCUBIERTA POR LAS AUTORIDADES FISCALES.

II. LA OMISIÓN HAYA SIDO CORREGIDA POR EL CONTRIBUYENTE DESPUÉS DE QUE LAS AUTORIDADES FISCALES HUBIEREN NOTIFICADO UNA ORDEN DE VISITA DOMICILIARIA, O HAYA MEDIADO REQUERIMIENTO O CUALQUIER OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LAS MISMAS, TENDIENTES A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE DISPOSICIONES FISCALES.

III. LA OMISIÓN HAYA SIDO SUBSANADA POR EL CONTRIBUYENTE CON POSTERIORIDAD A LOS DIEZ DÍAS SIGUIENTES A LA PRESENTACIÓN DEL DICTAMEN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS DE DICHO CONTRIBUYENTE FORMULADO POR CONTADOR PÚBLICO ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, RESPECTO DE AQUELLAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS QUE HUBIEREN SIDO OBSERVADAS EN EL DICTAMEN.

SIEMPRE QUE SE OMITA EL PAGO DE UNA CONTRIBUCIÓN CUYA DETERMINACIÓN CORRESPONDA A LOS FUNCIONARIOS O EMPLEADOS

PÚBLICOS O A LOS NOTARIOS O CORREDORES TITULADOS, LOS ACCESORIOS SERÁN A CARGO EXCLUSIVAMENTE DE ELLOS, Y LOS CONTRIBUYENTES SÓLO QUEDARÁN OBLIGADOS A PAGAR LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS. SI LA INFRACCIÓN SE COMETIERE POR INEXACTITUD O FALSEDAD DE LOS DATOS PROPORCIONADOS POR LOS CONTRIBUYENTES A QUIEN DETERMINÓ LAS CONTRIBUCIONES, LOS ACCESORIOS SERÁN A CARGO DE LOS CONTRIBUYENTES.

ARTÍCULO 76.- CUANDO LA COMISIÓN DE UNA O VARIAS INFRACCIONES ORIGINE LA OMISIÓN TOTAL O PARCIAL EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES INCLUYENDO LAS RETENIDAS O RECAUDADAS, EXCEPTO TRATÁNDOSE DE CONTRIBUCIONES AL COMERCIO EXTERIOR, Y SEA DESCUBIERTA POR LAS AUTORIDADES FISCALES MEDIANTE EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES, SE APLICARÁ UNA MULTA DEL 55% AL 75% DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS.

CUANDO EL INFRACTOR PAGUE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS JUNTO CON SUS ACCESORIOS DESPUÉS DE QUE SE INICIE EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES Y HASTA ANTES DE QUE SE LE NOTIFIQUE EL ACTA FINAL DE LA VISITA DOMICILIARIA O EL OFICIO DE OBSERVACIONES A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN VI DEL ARTÍCULO 48 DE ESTE CÓDIGO, SEGÚN SEA EL CASO, SE APLICARÁ LA MULTA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 17, PRIMER PÁRRAFO DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.

SI EL INFRACTOR PAGA LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS JUNTO CON SUS ACCESORIOS, DESPUÉS DE QUE SE NOTIFIQUE EL ACTA FINAL DE LA VISITA DOMICILIARIA O EL OFICIO DE OBSERVACIONES, SEGÚN SEA EL CASO, PERO ANTES DE LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN QUE DETERMINE EL MONTO DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS, PAGARÁ LA MULTA ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 17, SEGUNDO PÁRRAFO DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE.

SI LAS AUTORIDADES FISCALES DETERMINAN CONTRIBUCIONES OMITIDAS MAYORES QUE LAS CONSIDERADAS POR EL CONTRIBUYENTE PARA CALCULAR LA MULTA EN LOS TÉRMINOS DEL SEGUNDO Y TERCER PÁRRAFOS DE ESTE ARTÍCULO, APLICARÁN EL PORCENTAJE QUE CORRESPONDA EN LOS TÉRMINOS DEL PRIMER PÁRRAFO DE ESTE ARTÍCULO SOBRE EL REMANENTE NO PAGADO DE LAS CONTRIBUCIONES.

EL PAGO DE LAS MULTAS EN LOS TÉRMINOS DEL SEGUNDO Y TERCER PÁRRAFOS DE ESTE ARTÍCULO, SE PODRÁ EFECTUAR EN FORMA TOTAL O PARCIAL POR EL INFRACTOR SIN NECESIDAD DE QUE LAS AUTORIDADES DICTEN RESOLUCIÓN AL RESPECTO, UTILIZANDO PARA ELLO LAS FORMAS ESPECIALES QUE APRUEBE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

TAMBIÉN SE APLICARÁN LAS MULTAS A QUE SE REFIERE ESTE PRECEPTO, CUANDO LAS INFRACCIONES CONSISTAN EN DEVOLUCIONES, ACREDITAMIENTOS O COMPENSACIONES, INDEBIDOS O EN CANTIDAD MAYOR DE LA QUE CORRESPONDA. EN ESTOS CASOS LAS MULTAS SE CALCULARÁN SOBRE EL MONTO DEL BENEFICIO INDEBIDO. LO ANTERIOR, SIN PERJUICIO DE LO DISPUESTO EN EL SEGUNDO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 70 DE ESTE CÓDIGO.

SI EL INFRACITOR PAGA LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS O DEVUELVE EL BENEFICIO INDEBIDO CON SUS ACCESORIOS DENTRO DE LOS 45 DÍAS SIGUIENTES A LA FECHA EN LA QUE SURTA EFECTOS LA NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN RESPECTIVA, LA MULTA SE REDUCIRÁ EN UN 20% DEL MONTO DE LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS. PARA APLICAR LA REDUCCIÓN CONTENIDA EN ESTE PÁRRAFO, NO SE REQUERIRÁ MODIFICAR LA RESOLUCIÓN QUE IMPUSO LA MULTA.

CUANDO SE DECLAREN PÉRDIDAS FISCALES MAYORES A LAS REALMENTE SUFRIDAS, LA MULTA SERÁ DEL 30% AL 40% DE LA DIFERENCIA QUE RESULTE ENTRE LA PÉRDIDA DECLARADA Y LA QUE REALMENTE CORRESPONDA, SIEMPRE QUE EL CONTRIBUYENTE LA HUBIERE DISMINUIDO TOTAL O PARCIALMENTE DE SU UTILIDAD FISCAL. EN CASO DE QUE AÚN NO SE HUBIERE TENIDO OPORTUNIDAD DE DISMINUIRLA, NO SE IMPONDRÁ MULTA ALGUNA. EN EL SUPUESTO DE QUE LA DIFERENCIA MENCIONADA NO SE HUBIERE DISMINUIDO HABIENDO TENIDO LA OPORTUNIDAD DE HACERLO, NO SE IMPONDRÁ LA MULTA A QUE SE REFIERE ESTE PÁRRAFO, HASTA POR EL MONTO DE LA DIFERENCIA QUE NO SE DISMINUYÓ. LO DISPUESTO PARA LOS DOS ÚLTIMOS SUPUESTOS SE CONDICIONARÁ A LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN COMPLEMENTARIA QUE CORRIJA LA PÉRDIDA DECLARADA.

CUANDO SE HUBIERAN DISMINUIDO PÉRDIDAS FISCALES IMPROCEDENTES Y COMO CONSECUENCIA DE ELLO SE OMITAN CONTRIBUCIONES, LA SANCIÓN APLICABLE SE INTEGRARÁ POR LA MULTA DEL 30% AL 40% SOBRE LA PÉRDIDA DECLARADA, ASÍ COMO POR LA MULTA QUE CORRESPONDA A LA OMISIÓN EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES.

TRATÁNDOSE DE LA OMISIÓN EN EL PAGO DE CONTRIBUCIONES DEBIDO AL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 106, OCTAVO PÁRRAFO Y 215 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LAS MULTAS SERÁN UN 50% MENORES DE LO PREVISTO EN LOS PÁRRAFOS PRIMERO, SEGUNDO Y TERCERO DE ESTE ARTÍCULO. EN EL CASO DE PÉRDIDAS, CUANDO SE INCUMPLA CON LO PREVISTO EN LOS CITADOS ARTÍCULOS, LA MULTA SERÁ DEL 15% AL 20% DE LA DIFERENCIA QUE RESULTE CUANDO LAS PÉRDIDAS FISCALES DECLARADAS SEAN MAYORES A LAS REALMENTE SUFRIDAS. LO PREVISTO EN ESTE PÁRRAFO SERÁ APLICABLE, SIEMPRE QUE SE

HAYA CUMPLIDO CON LAS OBLIGACIONES PREVISTAS EN LOS ARTÍCULOS 86, FRACCIÓN XII Y 133 FRACCIÓN XI DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

CUANDO LA INFRACCIÓN CONSISTA EN NO REGISTRAR O REGISTRAR INCORRECTAMENTE LAS DEUDAS PARA LOS EFECTOS DEL CÁLCULO DEL AJUSTE ANUAL POR INFLACIÓN ACUMULABLE A QUE HACE REFERENCIA EL ARTÍCULO 46 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LA MULTA SERÁ DE 0.25% A 1.00% DEL MONTO DE LAS DEUDAS NO REGISTRADA.”

Por lo que respecta a delitos, el artículo 107 del mismo ordenamiento alude al Contrabando que llama calificado, o realizado con agravantes.

En esta forma, resulta sencillo saber cuándo se consideran simples los ilícitos fiscales, pues son los no calificados.

Pero existe un problema adicional: Se habla de infracciones o de delitos normales, leves y graves. Esta forma de calificar a estas conductas es subjetiva, aunque en algunas leyes se hayan empleado los adjetivos.

## **II.9.- DELITOS FISCALES**

A continuación me permito enumerar y comentar cada unos de ellos:

### **II.9.1.- ENCUBRIMIENTO**

Independientemente de la forma de participación delictuosa de encubrimiento, recogida en el artículo 13, fracción VII del Código Penal, elaborada sobre la base del auxilio prestado al delincuente, después de que este ha cometido el delito y en cumplimiento de una promesa anterior al propio delito, nuestra legislación tipifica, en el capítulo único del Título vigésimo tercero del libro segundo, artículo 13, el cual a la letra dice:

“SON AUTORES O PARTÍCIPES DEL DELITO:

I.- LOS QUE ACUERDEN O PREPAREN SU REALIZACIÓN;

II.- LOS QUE LOS REALICEN POR SÍ;

III.- LOS QUE LO REALICEN CONJUNTAMENTE;

IV.- LOS QUE LO LLEVEN A CABO SIRVIÉNDOSE DE OTRO;

V.- LOS QUE DETERMINEN DOLOSAMENTE A OTRO A COMETERLO;

VI.- LOS QUE DOLOSAMENTE PRESTEN AYUDA O AUXILIO A OTRO PARA SU COMISIÓN;

VII.- LOS QUE CON POSTERIORIDAD A SU EJECUCIÓN AUXILIO AL DELINCUENTE, EN CUMPLIMIENTO DE UNA PROMESA ANTERIOR AL DELITO Y

VIII.- LOS QUE SIN ACUERDO PREVIO, INTERVENGAN CON OTROS EN SU COMISIÓN, CUANDO NO SE PUEDA PRECISAR EL RESULTADO QUE CADA QUIEN PRODUJO.

LOS AUTORES O PARTÍCIPES A QUE SE REFIERE EL PRESENTE ARTÍCULO RESPONDERÁN CADA UNO EN LA MEDIDA DE SU PROPIA CULPABILIDAD.

PARA LOS SUJETOS A QUE SE REFIEREN LAS FRACCIONES VI, VII Y VIII, SE APLICARÁ LA PUNIBILIDAD DISPUESTA POR EL ARTÍCULO 64 BIS DE ESTE CÓDIGO.”

El encubrimiento encuentra su origen en el “crimen receptatorum” del Derecho Romano, que comprendía toda clase de actos encaminados a sustraer a los delincuentes de la acción de la autoridad, y de omisiones como no prestar ayuda a esta si para ello se requería, delito que recibió penas graves incluso la muerte, cuando se protegía a los atracadores y ladrones. Tiempos posteriores dieron origen al criterio de sancionar el encubrimiento como participación en el delito principal y hasta con la misma pena que este.

El artículo 96 del Código Fiscal de la Federación define por su parte a quienes se considera como Encubridores de los delitos fiscales, estableciendo solo dos casos de Encubrimiento, a quienes sin acuerdo previo y sin haber participado en delito, después de su ejecución:

“...I. CON ÁNIMO DE LUCRO ADQUIERA, RECIBA, TRASLADÉ U OCULTE EL OBJETO DEL DELITO A SABIENDAS DE QUE PROVENÍA DE ÉSTE, O SI DE ACUERDO CON LAS CIRCUNSTANCIAS DEBÍA PRESUMIR SU ILEGÍTIMA PROCEDENCIA (SIC), O AYUDE A OTRO A LOS MISMOS FINES.

II. AYUDE EN CUALQUIER FORMA AL INCULPADO A ELUDIR LAS INVESTIGACIONES DE LA AUTORIDAD O A SUSTRARSE DE LA ACCIÓN DE ÉSTA, U OCULTE, ALTERE, DESTRUYA O HAGA DESAPARECER LAS HUELLAS, PRUEBAS O INSTRUMENTOS DEL DELITO O ASEGURE PARA EL INCULPADO EL OBJETO O PROVECHO DEL MISMO.”

Por otra parte el artículo 97 del mismo Código Fiscal establece un incremento en la sanción de prisión cuando el responsable tenga el carácter de funcionario o empleado público.

Tal agravación será de tres meses a tres años de prisión, además de la pena que corresponda a quien no tenga a su cargo una función pública.

El carácter de Funcionario o Empleado Público lo define el artículo 108 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al considerar como tal a “Toda persona que desempeñe un empleo, cargo o comisión de cualquier naturaleza en la administración pública federal o del distrito federal.”

Los elementos del tipo son:

- a).- Ayudar
- b).- En cualquier forma
- c).- Al inculpado
- d).- Eludir las investigaciones de la autoridad
- e).- O sustraerse a la acción de la autoridad
- f).- U ocultar, alterar, destruir o desaparecer
- g).- Huellas, pruebas o instrumentos del delito, y
- h).- O asegurar el objeto o provecho del delito.

Núcleo del tipo: Ayudar al inculpado a eludir la acción de las autoridades, entorpecer las investigaciones o asegurar, al inculpado, el objeto o provecho del delito.

Bien jurídico protegido: Los ingresos del Estado.

Sujetos: Sujeto activo común no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

Culpabilidad: Delito intencional doloso.

Tentativa: Si es configurable la tentativa.

Requisito de procedibilidad: Delito Perseguido por denuncia, de oficio.

Resultado: El entorpecimiento de las investigaciones referentes a delitos fiscales y en su caso disminución o merma en la recaudación.

**Registro No. 234437**

**Localización:**

**Séptima Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**

## **ENCUBRIMIENTO DE CONTRABANDO, INEXISTENCIA DEL DELITO DE.**

Si en el caso particular, según conclusión del examen y valoración de las pruebas hecha por la autoridad responsable, el hallazgo de las mercancías objeto del delito revela que las mismas se encontraban en maletas previamente revisadas y marbetadas por los vistas aduanales en su paso por la zona fronteriza, y si el acusado las transportaba por encargo de un tercero plenamente identificado en autos, sin que se hubiera opuesto, en el siguiente punto de revisión aduanal, a que se abrieran dichas maletas y se identificara su contenido, es claro que no pudo comprobarse el cuerpo del delito de encubrimiento en materia de contrabando, como erróneamente lo estimó la sentencia reclamada (hipótesis típicas a que se refieren los artículos 50 y 60 del Código Fiscal de la Federación), pues con independencia de que las maletas aludidas habían sido revisadas previamente por personal de aduanas y autorizadas mediante los marbetes respectivos sin que el hoy amparista estuviera en condiciones de conocer su contenido, en autos no se comprobó que la conducta observada por él constituyera un acto de auxilio al introductor de la mercancía y que por ello hubiera entorpecido las investigaciones de la autoridad para que el autor del contrabando se sustrajera a la acción de la justicia, haciendo en esa forma ocultación del ilícito aludido, dado que la anterior conclusión de la autoridad responsable se apoya en la estimación subjetiva de que el hoy quejoso no podía desconocer el contenido de los citados velices, a pesar de que estaban marbetados, dado que dicha afirmación no encuentra correspondencia lógica y jurídica en las constancias procesales que, si bien establecen prueba respecto a la existencia del delito de contrabando, no son en cambio eficaces por cuanto al de encubrimiento en materia de contrabando, al no contarse con datos que permitan asegurar, categóricamente, que el acusado hubiese tenido conocimiento cierto de la existencia de la mercancía en cuestión.

Amparo directo 6299/76. Julián Garibaldi Martínez. 8 de septiembre de 1982. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Francisco Pavón Vasconcelos. Secretario: Leopoldo de la Cruz Agüero.

### **II.9.2.- TENTATIVA DE LOS DELITOS FISCALES**

Para justificar la prevención legal y la punición de la tentativa, se han seguido varios criterios, que se pueden resumir de la siguiente manera:

A).- En razón del peligro corrido: En esta teoría se apoya en la consideración de que, aun cuando la tentativa no produce un daño real de carácter inmediato, a virtud de la no consumación del delito, con ella se pone,



no obstante, en peligro la seguridad de los determinados bienes, cuya salvaguarda corresponde al Estado.

B).- En razón de la voluntaria violación de un precepto penal: El delito intentado es punible porque constituye violación voluntaria de un precepto penal, cualquiera que sea el criterio político aceptado en la formación de la Ley, y agrede o no agrede a quienes se dedican a buscar cosas abstractas y paradójicas.

C).- En razón de la peligrosidad objetiva en concreto: Este criterio se encuentra el fundamento de la punición de la tentativa en la voluntad criminal exteriorizada, atendiendo no al hecho material en sí, sino a la intención traducida al exterior en actos peligrosos. La tentativa del delito constituye, el minimum de la actividad antisocial necesario para poner en movimiento la justicia penal.

D).- En razón de la alarma social provocada: Su fundamento es en la alarma que en la vida comunitaria despierta la actividad ejecutiva realizada por el infractor: Si este fuera su único fundamento de punición, se llegaría al extremo de sancionar cualquier acto en que se cumpliera una actividad dirigida al delito, productora de la alarma social.

E).- Disminución del sentimiento de seguridad de los asociados: Este criterio se apoya en que si el bien en la tentativa no se da un efectivo daño material, a través de la acción tentada, con lo cual se produce el fenómeno de la disminución del sentimiento de seguridad de los asociados.

Ahora bien, Doctrinalmente por Tentativa se debe de entender como la "Ejecución incompleta de actos encaminados, directa e inmediatamente a cometer un delito, que no se consuma por causas ajenas a la voluntad del agente."<sup>22</sup>

Sin embargo el Código Penal de la Federación en artículo 98, así define:

"LA TENTATIVA DE LOS DELITOS PREVISTOS EN ESTE CÓDIGO ES PUNIBLE, CUANDO LA RESOLUCIÓN DE COMETER UN HECHO DELICTIVO SE TRADUCE EN UN PRINCIPIO DE SU EJECUCIÓN O EN LA REALIZACIÓN TOTAL DE LOS ACTOS QUE DEBIERAN PRODUCIRLO, SI LA INTERRUPTIÓN DE ÉSTOS O LA NO PRODUCCIÓN DEL RESULTADO SE DEBE A CAUSAS AJENAS A LA VOLUNTAD DEL AGENTE.

LA TENTATIVA SE SANCIONARÁ CON PRISIÓN DE HASTA LAS DOS TERCERAS PARTES DE LA QUE CORRESPONDA POR EL DELITO DE QUE SE TRATE, SI ÉSTE SE HUBIESE CONSUMADO.

---

<sup>22</sup> Pavón Vasconcelos, Francisco. *Diccionario de derecho penal*. Editorial Porrúa. México 2000, p. 56.

SI EL AUTOR DESISTIERE DE LA EJECUCIÓN O IMPIDERE (SIC) LA CONSUMACIÓN DEL DELITO, NO SE IMPONDRÁ SANCIÓN ALGUNA, A NO SER QUE LOS ACTOS EJECUTADOS CONSTITUYAN POR SÍ MISMOS DELITO.”

Con respecto a esta definición, ha habido diferencias de interpretación entre varios Jueces de Distrito y Tribunales Colegiados de Circuito, ya que aplican la definición del Código Penal Federal, que es así:

ARTICULO 12.- EXISTE TENTATIVA PUNIBLE, CUANDO LA RESOLUCIÓN DE COMETER UN DELITO SE EXTERIORIZA REALIZANDO EN PARTE O TOTALMENTE LOS ACTOS EJECUTIVOS QUE DEBERÍAN PRODUCIR EL RESULTADO, U OMITIENDO LOS QUE DEBERÍAN EVITARLO, SI AQUÉL NO SE CONSUMA POR CAUSAS AJENAS A LA VOLUNTAD DEL AGENTE.

PARA IMPONER LA PENA DE LA TENTATIVA EL JUEZ TOMARÁ EN CUENTA, ADEMÁS DE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 52, EL MAYOR O MENOR GRADO DE APROXIMACIÓN AL MOMENTO CONSUMATIVO DEL DELITO.

SI EL SUJETO DESISTE ESPONTÁNEAMENTE DE LA EJECUCIÓN O IMPIDE LA CONSUMACIÓN DEL DELITO, NO SE IMPONDRÁ PENA O MEDIDA DE SEGURIDAD ALGUNA POR LO QUE A ÉSTE SE REFIERE, SIN PERJUICIO DE APLICAR LA QUE CORRESPONDA A ACTOS EJECUTADOS U OMITIDOS QUE CONSTITUYAN POR SÍ MISMOS DELITOS.

Por lo que se aprecia, son diferentes, aunque parecidos. Otros Juzgadores se pronuncian por aplicar la definición del Código Penal Federal.

Este punto es conocido por la doctrina como “Leyes especiales”. Por Leyes Especiales se debe de entender como aquella legislación que regula una materia penal de carácter especial, o bien, las normas penales que formando parte del ordenamiento de índole no penal, reglamentan igualmente materias penales particulares.

Para el Tratadista PUIG PEÑA, sostiene que en la “En la acepción estricta de la legislación penal especial, solo deben comprenderse leyes típicamente penales que al margen del código se dictan para describir figuras delictivas singulares y establecer las sanciones correspondientes”<sup>23</sup>.

Por su parte RODRIGUEZ MOURULLO menciona que; Ley Especial es la que, estableciendo penas para un hecho, no se halla incorporada al Código Penal común.<sup>24</sup>

---

<sup>23</sup> *Derecho penal, Parte general*, I<sup>o</sup> Madrid, 1955, p. 56.

<sup>24</sup> *Comentarios al Código Penal*, ediciones Ariel, Barcelona, 1972, p. 125.

EUGENIO FLORIAN menciona que “El derecho penal especial comprende el conjunto de normas de derecho penal que no son aplicables a la generalidad de los individuos, sino a determinada categoría de personas en consideración al triple criterio deducido de los requisitos o cualidades personales, de la índole de las relaciones jurídicas o de la materia”.<sup>25</sup>

Por otra parte el Código Penal Federal en su artículo sexto menciona textualmente lo siguiente:

“CUANDO SE COMETA UN DELITO NO PREVISTO EN ESTE CÓDIGO, PERO SÍ EN UNA LEY ESPECIAL O EN UN TRATADO INTERNACIONAL DE OBSERVANCIA OBLIGATORIA EN MÉXICO, SE APLICARÁN ÉSTOS, TOMANDO EN CUENTA LAS DISPOSICIONES DEL LIBRO PRIMERO DEL PRESENTE CÓDIGO Y, EN SU CASO, LAS CONDUCENTES DEL LIBRO SEGUNDO.

CUANDO UNA MISMA MATERIA APAREZCA REGULADA POR DIVERSAS DISPOSICIONES, LA ESPECIAL PREVALECE SOBRE LA GENERAL.”

La que se debe de aplicar es la norma especial y no la general, esto de acuerdo a la doctrina, jurisprudencia y legislación.

**Registro No. 812226**

**Localización:**

**Sexta Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Informes**

**Informe 1968**

**Página: 37**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

## **DELITOS FISCALES, INTERES DEL FISCO Y CONDENA CONDICIONAL EN LOS.**

A virtud del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de delitos fiscales, no hay "lugar a la reparación del daño"; en tal virtud el concepto daño o lesión patrimonial, no es la base para determinar la existencia del interés del fisco, el cual interés se da aún en los delitos fiscales en grado de tentativa pues está formado tal interés, por el pago a las autoridades administrativas de "los impuestos eludidos" y "las sanciones administrativas correspondientes" según el artículo 239 mencionado; y si en la especie es cierto que no se eludieron impuestos, según consta, sí se impuso una sanción administrativa consistente en una multa en cuyo pago está jurídicamente interesado el fisco, por lo que no existe violación constitucional alguna.

---

<sup>25</sup> PARTE GENERAL DEL DERECHO PENAL, I, LA HABANA, 1929, p. 457.

Amparo directo 3901/67. José Guadalupe Vázquez Montañez. 11 de enero de 1968. Unanimidad de cuatro votos. Ponente: Ezequiel Burguete Farrera.

### **II.9.3.- DELITO CONTINUADO**

De acuerdo al artículo séptimo del Código Penal el denominado Delito Continuo es:

“DELITO ES EL ACTO U OMISIÓN QUE SANCIONAN LAS LEYES PENALES.

EL DELITO ES:

III.- CONTINUADO, CUANDO CON UNIDAD DE PROPÓSITO DELICTIVO, PLURALIDAD DE CONDUCTAS Y UNIDAD DE SUJETO PASIVO, SE VIOLA EL MISMO PRECEPTO LEGAL.”

El Código Fiscal de la Federación por su parte prevé al Delito Continuo en su artículo 99, que a la letra dice:

”EN EL CASO DE DELITO CONTINUADO, LA PENA PODRÁ AUMENTARSE HASTA POR UNA MITAD MÁS DE LA QUE RESULTE APLICABLE.

PARA LOS EFECTOS DE ESTE CÓDIGO, EL DELITO ES CONTINUADO CUANDO SE EJECUTA CON PLURALIDAD DE CONDUCTAS O HECHOS, CON UNIDAD DE INTENCIÓN DELICTUOSA E IDENTIDAD DE DISPOSICIÓN LEGAL, INCLUSO DE DIVERSA GRAVEDAD.”

El Delito Continuo es la realización de una pluralidad de acciones u omisiones homogéneas en distinto tiempo pero en análogas ocasiones, con las que infringe el mismo o semejante precepto penal.

La acción implica una serie de violaciones jurídicas que tienden a un único resultado. La Ley no da relevancia a estos actos por ejemplo cajero que saca centavo a centavo hasta reunir una suma considerable.

La doctrina intenta estructurar el concepto del delito continuo en la vinculación de elementos de naturaleza tanto objetiva como subjetiva, que enunciados en varias formas se puede claramente identificar.

El Tratadista ANTON ONECA, sostiene “El delito continuo esta constituido por dos o mas acciones u omisiones separadas por un cierto tiempo que, no obstante integrar cada una de ellas por separado la misma figura

fundamental del delito, se valoran como uno solo en razón de la homogeneidad de sus elementos”.<sup>26</sup>

Por su parte SEBASTIAN SOLER, menciona que “El que se comete cuando una sola resolución delictiva se ejecuta por medio de varias acciones, cada una de las cuales importa una forma análoga de violar la ley”<sup>27</sup>.

RODRIGUEZ DEVESA, menciona “Esta formado por varios actos, cada uno de los cuales, estimado aisladamente, reúne todas las características de un delito consumado o intentado, pero que se califican globalmente, como si constituyeran un solo delito”<sup>28</sup>

En la construcción del concepto del Delito Continuado se ha adoptado criterios diversos:

**Objetivo:** Trata de explicar la unidad de las diversas conductas delictivas en el interés protegido o en la norma infringida, para no mencionar mas que dos de los caracteres relevantes invocados.

**Subjetivo:** Acude a la intención, propósito o designio para perfilar el fundamento de la unidad que de fisonomía a dicha figura, aunque no prescinde de otros elementos que en si carezcan de significación relevante, pues las diversas conductas realizados solo son aptas para integrar un solo delito en virtud del propósito criminal que siendo el mismo vincula todas acciones ejecutadas.

**Mixto:** Pretende de que solamente puede sostenerse en casos de pluralidad de conductas delictivas, al aceptarse como elemento de vinculación de todas ellas la unidad de resolución, a la que se suman la unidad del bien jurídico lesionado o identidad del tipo.

De acuerdo al Ex Ministro de la Suprema Corte de Justicia de la Nación FRANCISCO PAVON VASCONCELOS, considera que los elementos del Delito Continuado son:<sup>29</sup>

**Pluralidad de conductas:** Elemento de naturaleza objetiva, el cual encuentra su relevancia en la norma o tipo penal, por cuanto el delito continuado es la reiterada violación a la ley, por lo que este elemento supone conductas perfectas y autónomas entre si, en su valor puramente objetivo.

**Unidad de propósito:** Sirve de conexión entre las diversas acciones u omisiones, lo que lleva a considerar que el fundamento dogmático y técnico del delito continuado radica en la culpabilidad.

**Identidad de lesión jurídica:** O denominado como violación de un mismo precepto penal, el cual constituye una limitación que, de no darse, desbordaría

---

<sup>26</sup> Delito continuado, N.E.J., 1954, p. 90.

<sup>27</sup> *Derecho penal argentino*, tomo II, editora Argentina, Buenos Aires, 1951, p. 234.

<sup>28</sup> *Derecho penal español, parte general*, Madrid, 1979, p. 89.

<sup>29</sup> *Diccionario de derecho penal*, editorial Porrúa, México, D.F. 2000, p. 89.

la noción de delito Continuado, ya que tal elemento establece la necesaria relación entre las diversas conductas realizadas a virtud del propósito delictivo. Este elemento, como los dos anteriores, es de concurrencia necesaria para integrar el delito Continuado, pues solo así puede entenderse que la pluralidad de conductas puede ser consideradas un solo delito.

De acuerdo a la Doctrina Chilena hay tres diferentes teorías que dan respuesta a la cuestión de la naturaleza jurídica del delito Continuado: La teoría de la ficción, la teoría realista y la teoría de la realidad jurídica.

La teoría de la ficción: Ampliamente aceptada en Italia, sostiene que el delincuente continuado supone realmente una pluralidad de hechos que daría lugar a un concurso real de delitos si no fuera porque se admite la ficción jurídica de que existe un solo delito, con objeto de evitar la acumulación de penas. La ficción se apoyaría en la unidad de designio.

La teoría realista: El delito continuado supondría una unidad real de acción, en cuanto los actos parciales responden a un solo designio criminal (unidad subjetiva) y producen una sola lesión jurídica (unidad objetiva). Que la resolución criminal se actúe en una o varias veces afectaría sólo a los modos de ejecución.

La teoría de la realidad jurídica: Defendida en Alemania, admite que el delito continuado es una creación del Derecho, que cuando no se halla prevista por la ley (como en Alemania y antes en España) ha de fundarse en el Derecho consuetudinario. No requiere la unidad real ni precisa acudir a la idea de ficción basada en la unidad de designio, sino que cree suficiente su admisión jurídica (aunque sea consuetudinaria), debida a razones de utilidad práctica y con independencia de que beneficie al reo.

De acuerdo a la misma doctrina los requisitos del delito Continuado son:

Identidad del autor: Es decir cada uno de los comportamientos independientes que se constituyen delito deben ser realizados por el mismo sujeto activo.

Varias violaciones de la ley penal: Las cuales pueden ser iguales o de semejante naturaleza. Es decir, nos encontramos frente a un caso de concurso real, el cual bajo una ficción jurídica sería considerado como una sola acción.

Las violaciones se deben haber cometido en el momento de la acción o en momentos diversos: Lo importante es apreciar una unidad típica de acción cuando la obtención del resultado suponga varios parciales basados en la misma intención como dice MAURACH: "Objetivamente la acción continuada presupone que los actos particulares realizados por el autor sean homogéneos, que lesionen el mismo bien jurídico, que guarden una relación de tiempo y lugar entre sí, que se hayan cometido aprovechando ocasiones esencialmente iguales. Deben concurrir estas condiciones para poder apreciar un hecho continuado.

Una resolución criminal: Debe haber una finalidad determinada, algunos lo califican como dolo continuado (homegidad subjetiva) se presupone una unidad de acción, de tal modo que el agente renueve la misma o similar resolución de actuar bajo la eficacia modificadora de las circunstancias iguales o semejantes.

**Registro No. 180260**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XX, Octubre de 2004**

**Página: 2400**

**Tesis: II.2o.P.146 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**RETROACTIVIDAD DE LA LEY EN BENEFICIO DEL INculpADO O SENTENCIADO. NO SE INFRINGE ESTE PRINCIPIO CUANDO SE ESTIMA CONFIGURADO EL DELITO DE DELINCUENCIA ORGANIZADA Y NO EL DE ASOCIACIÓN DELICTUOSA, A PESAR DE EXISTIR EVIDENCIA DE LA PERTENENCIA DEL ACUSADO A LA ORGANIZACIÓN DELICTIVA ANTES DE LA ENTRADA EN VIGOR DE LA LEY FEDERAL QUE LO PREVÉ, POR TRATARSE DE UN DELITO CONTINUO QUE SE PROLONGÓ HASTA LA VIGENCIA DE ESTA ÚLTIMA.**

El artículo 56 del Código Penal Federal consagra el principio de la aplicación retroactiva de la ley en beneficio del inculcado o sentenciado, que relacionado con el tema denominado conflicto de sucesión de leyes en el tiempo presupone: 1. Que estando en vigor una norma penal se cometa una conducta que aquella considera como delito; 2. Que antes de que el inculcado o sentenciado extinga la pena o medida de seguridad que le pudiera corresponder conforme a esa norma, entre en vigor otra nueva que le resulte más favorable, como podría ser: la que suprime el tipo penal o lo modifica agregándole elementos, la que admite la tentativa excluida en la disposición precedente, la que reconoce expresamente una nueva causa de licitud para el hecho, la que requiere la interposición para la querrela, la que le agrega circunstancias atenuantes o la que describiendo la misma conducta típica que su antecesora, le asigne una punibilidad más benigna. Ahora bien, dichos presupuestos no se satisfacen en el caso de que la conducta atribuida al indiciado, considerada como constitutiva del delito de delincuencia organizada, hubiera iniciado antes del ocho de noviembre de mil novecientos noventa y seis, fecha en que entra en vigor la Ley Federal contra la Delincuencia Organizada, por las razones siguientes: 1) La conducta imputada no sólo se realiza antes del inicio de la vigencia de la nueva norma penal que prevé y sanciona el delito de delincuencia organizada, sino que siguió cometiéndose después de que entrara en vigor, dando lugar a un concurso aparente de normas a partir del ocho de noviembre de mil novecientos noventa y seis, porque esa continuada conducta, desde entonces, aparentemente fue susceptible de encuadrarse tanto en el tipo penal de asociación delictuosa,

como en el diverso de delincuencia organizada, ambos contenidos en normas vigentes. 2) La nueva disposición jurídica que contiene el tipo penal de delincuencia organizada, no suprime el tipo penal de asociación delictuosa ni cambia su estructura. 3) La norma penal nueva o posterior (que prevé y sanciona el delito de delincuencia organizada) no tiene punibilidad menor a la norma anterior que prevé y sanciona la asociación delictuosa; por tanto, en el caso, no se infringe el principio de retroactividad de la ley en beneficio del inculpado o sentenciado, por tratarse de un delito continuo que se prolongó hasta la entrada en vigor de la nueva norma penal.

## SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL SEGUNDO CIRCUITO.

Amparo en revisión 315/2003. 25 de marzo de 2004. Mayoría de votos. Disidente: Humberto Venancio Pineda. Ponente: Alejandro Sosa Ortiz. Secretario: Julio César Ramírez Carreón.

Amparo en revisión 362/2003. 25 de marzo de 2004. Mayoría de votos. Disidente: Humberto Venancio Pineda. Ponente: Alejandro Sosa Ortiz. Secretario: Julio César Ramírez Carreón.

### **II.9.4.- CONTRABANDO**

Gramaticalmente la voz significa todo aquello cuyo comercio o producción están prohibidos por las leyes a los productores y mercancías particulares; géneros y mercancías prohibidas; acción o intento de fabricar o introducir fraudulentamente dichos géneros. Históricamente se designo, con la palabra contrabando, la violación a las leyes de naturaleza fiscal por la introducción furtiva o fraudulenta de mercancías prohibidas o sujetas a pago de impuestos o derechos.

El Contrabando contempla dos hipótesis de delitos mixtos que requieren por parte del agente tanto una acción como una omisión para perfeccionar el ilícito en estudio. En efecto, la ley precisa, en primer termino que introduzcan o extraigan del país mercancías, lo que implica una conducta activa para hacer pasar las mercancías del exterior al interior del país o viceversa, pero además, en segundo lugar, que el agente omita el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que tiene obligación de cubrir a tal efecto, o bien recabar el permiso de la autoridad competente cuando dicho requisito sea necesario.

El delito de Contrabando es un delito de daño y no de mera peligro, al impedir al Estado recaudar las contribuciones o derechos compensatorios respectivos, lesionando el patrimonio del mismo. Si corresponde la del Estado recaudar las contribuciones o derechos compensatorios respectivos, lesionando el patrimonio del mismo. Se corresponde al Estado la función que



entraña no solo la facultad de recabar las contribuciones o cargas fiscales que deben satisfacer los particulares y que implica al mismo tiempo el deber jurídico de hacerlo, es indudable que cuando se impide el ejercicio de esa facultades y el cumplimiento de la respectiva obligación jurídica con detreimiento del erario al omitirse total o parcialmente el pago de las contribuciones o derechos compensatorios respectivos, se ha ejecutado una acción u omisión punibles que causan un perjuicio de índole patrimonial equivalente a las cargas fiscales no satisfechas al Estado, y que justificadamente se sanciona en la ley. De allí se afirme que el bien jurídico protegido en estos tipos penales se identifica con el fisco federal, pues este deja de percibir los ingresos que el Estado se procura por la introducción o extracción de mercancías del territorio nacional en las diversas situaciones previstas en las correspondientes leyes fiscales.

Su comisión es exclusivamente dolosa, lo que excluye la posibilidad de la concurrencia en ellas de la culpa.

El Código Fiscal de la Federación en su artículo 102, declara textualmente:

”COMETE EL DELITO DE CONTRABANDO QUIEN INTRODUZCA AL PAÍS O EXTRAIGA DE ÉL MERCANCÍAS:

I. OMITIENDO EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE LAS CONTRIBUCIONES O CUOTAS COMPENSATORIAS QUE DEBAN CUBRIRSE.

II. SIN PERMISO DE AUTORIDAD COMPETENTE, CUANDO SEA NECESARIO ESTE REQUISITO.

III. DE IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN PROHIBIDA.

TAMBIÉN COMETE DELITO DE CONTRABANDO QUIEN INTERNE MERCANCÍAS EXTRANJERAS PROCEDENTES DE LAS ZONAS LIBRES AL RESTO DEL PAÍS EN CUALQUIERA DE LOS CASOS ANTERIORES, ASÍ COMO QUIEN LAS EXTRAIGA DE LOS RECINTOS FISCALES O FISCALIZADOS SIN QUE LE HAYAN SIDO ENTREGADOS LEGALMENTE POR LAS AUTORIDADES O POR LAS PERSONAS AUTORIZADAS PARA ELLO.

NO SE FORMULARÁ LA DECLARATORIA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 92, FRACCIÓN II, SI EL MONTO DE LA OMISIÓN NO EXCEDE DE \$112,450.00 O DEL DIEZ POR CIENTO DE LOS IMPUESTOS CAUSADOS, EL QUE RESULTE MAYOR. TAMPOCO SE FORMULARÁ LA CITADA DECLARATORIA SI EL MONTO DE LA OMISIÓN NO EXCEDE DEL CINCUENTA Y CINCO POR CIENTO DE LOS IMPUESTOS QUE DEBAN CUBRIRSE CUANDO LA MISMA SE DEBA A INEXACTA CLASIFICACIÓN ARANCELARIA POR DIFERENCIA DE CRITERIO EN LA INTERPRETACIÓN DE LAS TARIFAS CONTENIDAS EN LAS LEYES DE LOS IMPUESTOS GENERALES DE IMPORTACIÓN O EXPORTACIÓN, SIEMPRE QUE LA

DESCRIPCIÓN, NATURALEZA Y DEMÁS CARACTERÍSTICAS NECESARIAS PARA LA CLASIFICACIÓN DE LAS MERCANCÍAS HAYAN SIDO CORRECTAMENTE MANIFESTADAS A LA AUTORIDAD.

NO SE FORMULARÁ DECLARATORIA DE PERJUICIO, A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 92 DE ESTE CÓDIGO, SI QUIEN ENCONTRÁNDOSE EN LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN LAS FRACCIONES XI, XII, XIII, XV, XVII Y XVIII DEL ARTÍCULO 103 DE ESTE CÓDIGO, CUMPLE CON SUS OBLIGACIONES FISCALES Y DE COMERCIO EXTERIOR Y, EN SU CASO, ENTERA ESPONTÁNEAMENTE, CON SUS RECARGOS Y ACTUALIZACIÓN, EL MONTO DE LA CONTRIBUCIÓN O CUOTAS COMPENSATORIAS OMITIDAS O DEL BENEFICIO INDEBIDO ANTES DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL DESCUBRA LA OMISIÓN O EL PERJUICIO, O MEDIE REQUERIMIENTO, ORDEN DE VISITA O CUALQUIER OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LA MISMA, TENDIENTE A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES Y DE COMERCIO EXTERIOR.”

El Agente del Ministerio Público Federal, para solicitar una orden de aprehensión en contra de un contribuyente, debe de armar un expediente administrativo iniciando con una denuncia, querrela o declaratoria de perjuicio. Es decir, debe de estructurar perfectamente bien la Averiguación Previa, a partir de los datos que el proporcione el Servicio de Administración Tributaria y los que investigue por su cuenta.

La Averiguación Previa debe de estar integrada cuando existen dos elementos básicos que son: El cuerpo del delito y la presunta responsabilidad de un indiciado.

Hay cuerpo del Delito cuando el Agente del Ministerio Público puede demostrar, con pruebas objetivas e irrefutables, que el contribuyente realice una conducta, que puede ser de acción o de omisión. Por que si hay debido encuadramiento de la conducta al tipo penal se dice que existe tipicidad y ya se tiene una parte de la Averiguación Previa, en la inteligencia que en materia penal, le encuadramiento debe ser exacto y preciso.

Ahora bien, existen dos tipos de contrabando: El llamado bronco, es decir, cuando se realiza la introducción al país de mercancías por lugares no autorizados, es decir, por playas, por la frontera, cruzando el desierto, el río. Y existe el Contrabando técnico, donde las mercancías cruzan por la aduana, pero sin cumplir con los requisitos legales. Para explicar mejor, la primera parte del artículo 102 se refiere al contrabando Bronco y la última parte del mismo artículo, y los asimilables se refieren al técnico.

La simple omisión de contribuciones, ya sea total o parcial, es considerado como delito de contrabando. En este caso debe tenerse en cuenta:

a).- Si no hay omisión de contribuciones, debe hacerse una declaratoria especial, en caso de que se introduzcan sin permiso.

b).- Si hay introducción de mercancías, pero no hay omisión de contribuciones ni requieren permiso de autoridad competente y no son de importación prohibida, no existe delito.

c).- Si la omisión no excede de \$ 100, 000.00 o en el caso del contrabando técnico, no excede del 10% de los impuestos causados, el Servicio de Administración Tributaria, no hace la declaratoria.

d).- Si la omisión se debe a inexacta clasificación arancelaria, cuando la descripción sea la misma, tampoco se inicia acción penal.

e).- Si en transito no llegan las mercancías, realizan importaciones temporales que no estén en el programa autorizado, no se retoman mercancías importadas temporalmente, y se pagan todos los impuestos antes de facultades de fiscalización, no se inicia acción penal.

Hay excepción de Declaratoria de perjuicio al Fisco Federal en los siguientes casos:

1.- Si el monto de la omisión de pagos al fisco, no excede de \$ 100,000.00.

2.- Del 10 % de los impuestos causados: El que resulte mayor.

3.- Si el monto de la omisión es menor del 55% que deban cubrirse si ello se debe a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de la tarifa de los impuestos, siempre que la clasificación haya sido correctamente manifestada al ir a la autoridad.

La Ley Aduanera permite que se realicen importaciones sin el pago de impuestos al comercio exterior para las personas que viven en la franja fronteriza o zonas libres. Sin embargo, si un contribuyente trae mercancías de esas zonas al resto del territorio nacional debe pagar sus impuestos y en caso de no hacerlo, esta cometiendo el delito de Contrabando.

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

a).- Internar;

b).- Al resto del país;

- c).- Mercancías extranjeras;
- d).- Procedentes de zonas libres;
- e).- En los casos de las fracciones I, II y III del artículo 102, Código Fiscal de la Federación.

#### SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Extraer;
- b).- De los recintos fiscales o fiscalizados;
- c).- Mercancías extranjera, y
- d).- Sin haberlas recibido legalmente.

#### NUCLEO DEL TIPO

PRIMERA HIPOTESIS: Internar ilegalmente al resto del país mercancías extranjeras procedentes de zonas libres.

SEGUNDA HIPOTESIS: Extraer de recintos fiscales o fiscalizados mercancías extranjeras, sin haberlas recibido legalmente.

BIENES JURIDICOS PROTEGIDOS: Los ingresos del Estado, y las garantías de los créditos fiscales.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona: sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

#### REFERENCIAS DE OCASIÓN:

PRIMERA HIPOTESIS: Haber introducido mercancías extranjeras a zonas libres.

SEGUNDA HIPOTESIS: Que se encuentren depositadas mercancías extranjeras en recintos fiscales o fiscalizados.

#### REFERENCIAS DE LUGAR:

PRIMERA HIPOTESIS: Zona libre y resto del país.

SEGUNDA HIPOTESIS: Recinto fiscal o fiscalizado.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por declaratoria de perjuicio.

RESULTADO:

PRIMERA HIPOTESIS: Introducción ilegal de mercancías extranjeras a las zonas libres al resto del país.

SEGUNDA HIPOTESIS: Sustracción ilegal de mercancías extranjeras depositadas en recinto fiscal o fiscalizado.

Por otra parte el mismo Código Fiscal en artículo 103 establece cuando se presume cometido el Delito de Contrabando, siendo en los siguientes casos:

I. Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la ley aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país.

II. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

III. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignadas en los manifiestos o guías de carga.

IV. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico.

V. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.

VI. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.

VII. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.

VIII. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.

IX. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

X. Las mercancías extranjeras se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado para la entrada a territorio nacional o la salida del mismo.

XI. Las mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno o no arriben a la aduana de destino o de salida treinta días después del plazo máximo establecido para ello.

XII. Se pretenda realizar la exportación, el retorno de mercancías, el desistimiento de régimen o la conclusión de las operaciones de tránsito, en el caso de que se presente el pedimento sin las mercancías correspondientes en la aduana de salida, siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al fisco federal.

XIII. Las mercancías de comercio exterior destinadas al régimen aduanero de depósito fiscal no arriben al almacén general de depósito que hubiera expedido la carta de cupo para almacenar dicha mercancía o a los locales autorizados.

XIV. Los pilotos omitan presentar las aeronaves en el lugar designado por las autoridades aduaneras para recibir la visita de inspección de la autoridad aduanera, o las personas que presten los servicios de mantenimiento y custodia de aeronaves que realicen el transporte internacional no regular omitan requerir la documentación que compruebe que la aeronave recibió la visita de inspección o no la conserven por el plazo de cinco años.

XV. Se realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de la ley aduanera sin contar con programas de maquila o de exportación autorizados por la secretaría de economía, de mercancías que no se encuentren amparadas en los programas autorizados; se importen como insumos mercancías que por sus características de producto terminado ya no sean susceptibles de ser sometidas a procesos de elaboración, transformación o reparación siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al fisco federal; se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación cuando este ya no se encuentra vigente o cuando se continúe importando temporalmente chila mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación de una empresa que haya cambiado de denominación o razón social, se haya fusionado o escindido y se haya omitido presentar los avisos correspondientes en el registro federal de contribuyentes y en la secretaría de economía.

XVI. Se reciba mercancía importada temporalmente de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la secretaría de economía por empresas que no cuenten con dichos programas o teniéndolos la mercancía no se encuentre amparada en dichos programas o se transfiera mercancía importada temporalmente respecto de la cual ya hubiere vencido su plazo de importación temporal.

XVII. No se acredite durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción i de la ley aduanera que las mercancías importadas temporalmente por maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la secretaría de economía, fueron retornadas al extranjero, fueron transferidas, se destinaron a otro régimen aduanero o que se encuentran en el domicilio en el cual se llevará a cabo el proceso para su elaboración, transformación o reparación manifestado en su programa.

XVIII. Se omita realizar el retorno de la mercancía importada temporalmente al amparo del artículo 106 de la ley aduanera.

XIX. Declare en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70 por ciento o más al valor de transacción de mercancías que hubiere sido rechazado y determinado conforme a los artículos 72, 73 y 78-a de la ley aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-a, fracción i de la ley citada, en su caso.

No se presumirá que existe delito de contrabando, si el valor de la mercancía declarada en el pedimento, proviene de la información contenida en los documentos suministrados por el contribuyente; siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

XX. Declare inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, salvo cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

Se denomina presunción, en Derecho, a una ficción legal a través de la cual se establece que un hecho se entiende probado. A través de la presunción, no es necesario proceder a la prueba del hecho que se presume. Esto favorece a una de las partes de un juicio (el que se beneficia de la presunción) que normalmente es el que se encuentra en una posición defensiva.

La necesidad de establecer presunciones va en lógica con la seguridad jurídica. Normalmente se establece que la persona que alega algo en un juicio debe probarlo, pero también se establecen presunciones específicas que derivan directamente de la ley.

Algunas presunciones derivan de derechos fundamentales y de la seguridad jurídica, como por ejemplo la presunción de inocencia, que es la base de todo el Derecho Penal. Otras presunciones derivan de la necesidad que estima el legislador de favorecer a una de las partes en un juicio, dada su particular posición de debilidad. En esos casos, traspasa la carga de la prueba a la otra parte, favoreciendo a la parte débil en caso de un posible litigio.

Tipos de presunción:

- Presunción iuris tantum: es aquella que admite prueba en contrario.
- Presunción iuris et de iure: es aquella que no admite prueba en contrario.

Existe clara diferencia con la ficción jurídica, que es el nombre que recibe el procedimiento de la técnica jurídica mediante el cual, por ley, se toma por verdadero un hecho que no existe, o que podría existir, pero se desconoce, para fundamentar en él un derecho, que deja de ser ficción para conformar una realidad jurídica.

En el caso de los delitos fiscales, cabe mencionar, que una presunción nos sirve para determinar, de un hecho conocido, uno que no conocemos. En este caso la autoridad no sabe si se omitieron contribuciones y cuotas compensatorias o si las mercancías cuentan con permiso expedido por autoridad competente o son de importación prohibida.

En los casos citados por el artículo 103 del Código Fiscal, admiten prueba en contrario, es decir, en contribuyente puede desvirtuar con documentos que no se trata de contrabando.

En caso de descargo de mercancías subrepticamente, quiere decir en forma oculta, con el propósito específico de que la autoridad no se entere que se están descargando mercancías. Si se hace en secreto, como para que nadie se entere, es que se trata de contrabando.

Hay mercancías que cruzan el territorio nacional para que se realice el despacho aduanero en una aduana interior o fronteriza, de tal forma que en la aduana de entrada se elabora un pedimento y se determinan contribuciones, mismas que se pagan hasta la aduana de destino. Pero cuando las mercancías no llegan a esta aduana de destino, se presume que existe contrabando.

La Secretaría de Economía emite autorizaciones para algunas empresas y que puedan importar temporalmente materia prima y equipo, sin el pago de los impuestos al comercio exterior, con el fin de generar empleos en el país. Esta autorización esta sujeta específicamente a determinadas mercancías. Si la empresa tiene autorizado importar placas de acero, tornillos y motores, y en un pedimento también importa juntas de hule, como no están autorizadas en su programa, se presume que están de contrabando. Este es un contrabando técnico.

El artículo 106 de la Ley Aduanera establece que mercancías pueden importarse temporalmente para retornarse en su mismo estado, como los vehículos, los que se importan para exhibición, para filmar películas. En el caso de que no se retornen, se presume que se quedaron en México y en consecuencia se encuentran en contrabando técnico.

La base gravable para la determinación y el pago de los impuestos en el comercio exterior es el valor en aduana: Si el contribuyente declara un valor en



aduana bajo, paga menos impuestos; Si lo declara alto, paga mas impuestos Por eso la autoridad tiene vigilancia especial en el valor de las mercancías y se presume que existe contrabando cuando se declara un valor del 70% inferior al valor de la transacción de mercancías idénticas o similares a las que se están importando.

En el comercio exterior, todas las mercancías deben clasificarse según la tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación, donde se encuentran todas las tasas de dicho impuesto aplicables a la importación y exportación de las mercancías. La Tarifa se divide en mas de 9000 categorías o tipos de mercancías y es frecuente que el Agente Aduanal se equivoque entre una categoría y otra, sobretodo cuando la mercancía es de difícil identificación.

**Registro No. 173348**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXV, Febrero de 2007**

**Página: 219**

**Tesis: 1a./J. 104/2006**

**Jurisprudencia**

**Materia(s): Penal**

**CONTRABANDO. TRATÁNDOSE DE VEHÍCULOS DE PROCEDENCIA EXTRANJERA, SE ACTUALIZAN LOS TIPOS DE CONTRABANDO BÁSICO, CONTRABANDO PRESUNTO O CONTRABANDO EQUIPARADO A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 102, 103 FRACCIÓN II O 105, FRACCIÓN VII Y NO EL GENÉRICO CONTENIDO EN EL ARTÍCULO 105 FRACCIÓN I, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.**

Al existir diversos preceptos legales que pretenden sancionar el hecho punible consistente en poseer un vehículo de procedencia extranjera sin la documentación que acredite su legal estancia en el país, se actualiza un concurso aparente de normas que debe resolverse aplicando el principio de especialidad contenido en el artículo 6o. del Código Penal Federal, que esencialmente implica preferir a la norma que describa más detalladamente la conducta. En congruencia con lo anterior, y tomando en cuenta que existen preceptos que se refieren en específico a la conducta y mercancía señaladas y que, por ende, habrá de preferirse su aplicación respecto del tipo genérico relativo a la posesión de mercancía extranjera, se concluye que el delito de contrabando equiparado previsto en la fracción I del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación no se configura cuando el sujeto activo se encuentra en posesión de un vehículo de procedencia extranjera sin la documentación que acredite su legal estancia en el país, sino que, en todo caso, se actualizan los tipos relativos al contrabando básico, contrabando presunto o contrabando equiparado a que se refieren los artículos 102, 103, fracción II, o 105, fracción VII, del aludido Código, respectivamente, dependiendo de las circunstancias específicas en que se haya cometido el ilícito. Esto es, si el sujeto activo se

encuentra en posesión de este tipo de vehículos dentro de la zona de veinte kilómetros que señala el citado artículo 103, fracción II, sin la documentación que acredite su tránsito por dicha zona o por el resto del país, se actualiza el delito de contrabando básico (artículo 102); si se encuentra fuera de tal zona sin la documentación que acredite los trámites aduanales para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país, se configura el ilícito de contrabando presunto (fracción II del artículo 103), y cuando la posesión es respecto de un vehículo importado en franquicia, importado a la franja fronteriza, o importado o internado temporalmente pero sin autorización legal para ello, el delito que se actualiza es el contrabando equiparado (fracción VII del artículo 105).

Contradicción de tesis 45/2006-PS. Entre las sustentadas por el Tribunal Colegiado del Décimo Noveno Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Penal del Segundo Circuito. 8 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretario: Roberto Ávila Ornelas.

Tesis de jurisprudencia 104/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha veintidós de noviembre de dos mil seis.

### **II.9.5.- EQUIPARABLE AL CONTRABANDO**

En el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación se encuentran diversas hipótesis normativas que tipifican conductas que se equiparan, para los efectos de la pena, con el delito de contrabando, no expresa el artículo que las conductas descritas sean contrabando, únicamente que estas se sancionaran con las mismas penas, es decir, no tienen que ver directamente con la omisión de contribuciones, cuotas compensatorias o permisos de la autoridad competente, pero el legislador ha considerado que la conducta que describe también afectan objetos legalmente protegidos que son similares o que tienen que ver directa o indirectamente con el fisco federal.

A continuación me permito transcribir íntegramente el artículo 105, para que sea debidamente estudiado:

“SERÁ SANCIONADO CON LAS MISMAS PENAS DEL CONTRABANDO, QUIEN:

I. ENAJENE, COMERCIE, ADQUIERA O TENGA EN SU PODER POR CUALQUIER TÍTULO MERCANCÍA EXTRANJERA QUE NO SEA PARA SU USO PERSONAL, SIN LA DOCUMENTACIÓN QUE COMPRUEBE SU LEGAL ESTANCIA EN EL PAÍS, O SIN EL PERMISO PREVIO DE LA AUTORIDAD FEDERAL COMPETENTE, O SIN MARBETES O PRECINTOS TRATÁNDOSE DE ENVASES O RECIPIENTES, SEGÚN CORRESPONDA, QUE CONTENGAN BEBIDAS ALCOHÓLICAS O SU IMPORTACIÓN ESTÉ PROHIBIDO.”

Esta Fracción tiene que ver directamente con el artículo 29-B, 106, y con el artículo 142 de la Ley Aduanera. Comprobar la legal estancia y tenencia de las mercancías en transporte es obligación no solo del transportista, sino también del propietario e inclusive del agente aduanal, en forma indirecta. La autoridad siempre va a presumir que se trata de contrabando y la única forma de acreditar que no se trata de ese delito es presentando la documentación con los requisitos del artículo 29-A.

#### ELEMENTOS DEL TIPO.

- a).- Enajenar, comerciar, adquirir o poseer;
- b).- Por cualquier título;
- c).- Mercancía extranjera;
- d).- Que no sea para uso personal;
- e).- Sin la documentación comprobatoria de su legal estancia en el país;
- f).- O sin permiso previo de la autoridad federal competente;
- g).- O sin marbetes o precintos, en el caso de bebidas alcohólicas.

NUCLEO DEL TIPO: Enajenar, comerciar, adquirir o poseer mercancía extranjera que no sea de uso personal o sin requisitos fiscales.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La recaudación fiscal.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDENCIA: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Merma en la recaudación fiscal.

II. (DEROGADA, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

III. (DEROGADA, D.O.F. 5 DE ENERO DE 2004)

IV. TENGA MERCANCÍAS EXTRANJERAS DE TRÁFICO PROHIBIDO.

La posesión de mercancías extranjeras de tráfico prohibido no implica falta de pago de impuesto a la importación, ya que si el tráfico se encuentra prohibido, obviamente no debe de existir una clasificación arancelaria para las indicadas mercancías, de aquí que esta conducta sea equiparable al contrabando, pero no sea contrabando.

En este precepto, su fin va mas allá de lo fiscal, lo cual de ninguna manera hace ilegal la disposición, simplemente se trata de una norma cuyo contenido, fines y efectos rebosan la materia meramente tributaria.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Tener en posesión;
- b).- Mercancías extranjeras; y
- c).- De tráfico prohibido.

NUCLEO DEL TIPO: Tener en posesión mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La facultad del Estado para impedir el tráfico de ciertas mercancías.

SUJETOS: Su activo común, no calificado, sujeto pasivo, la Federación.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

V. EN SU CARÁCTER DE FUNCIONARIO O EMPLEADO PÚBLICO DE LA FEDERACIÓN, DE LOS ESTADOS, DEL DISTRITO FEDERAL O DE MUNICIPIOS, AUTORICE LA INTERNACIÓN DE ALGÚN VEHÍCULO, PROPORCIONE DOCUMENTOS O PLACAS PARA SU CIRCULACIÓN, OTORGUE MATRÍCULA O ABANDERAMIENTO, CUANDO LA IMPORTACIÓN DEL PROPIO VEHÍCULO SE HAYA EFECTUADO SIN EL PERMISO PREVIO DE LA AUTORIDAD FEDERAL COMPETENTE.....

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

- a).- Autorizar;

- b).- Internacion;
- c).- De un vehiculo; y
- d).- Importado sin permiso de autoridad competente.

SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Proporcionar documentación o placas;
- b).- Para su circulación;
- c).- De un vehiculo; y
- d).- Importado sin permiso de autoridad competente.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: Autorizar internacion de un vehiculo importado ilegalmente.

SEGUNDA HIPOTESIS: Proporcionar documentación o placas para que circule un vehiculo importado ilegalmente.

TERCERA HIPOTESIS: Otorgar matricula o abanderamiento a un vehiculo importado ilegalmente.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado y los controles sobre importación de vehículos.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, servidor publico; sujeto pasivo, la Federación.

REFERENCIAS DE LUGAR: El territorio nacional.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Evadir controles y registros administrativos de los vehículos y merma en la recaudación fiscal.

Ahora bien en la segunda parte de la fracción V del numeral en comentario amplia las hipótesis contenidas en el propio artículo y fracción, en su primera parte, la cual se concreta a vehículos y a la segunda se extiende

mercancías del comercio exterior, cualesquiera que sean estas; las formas de llevar a efecto este tipo delictivo son los que señalan el artículo 102, fracciones I a III del Código Fiscal de la Federación, ya mencionadas con anterioridad; agrega como sujetos activos a los dictaminadores aduaneros.

El objetivo de este artículo es proteger los ingresos fiscales, el adecuado manejo del comercio exterior y las relaciones internacionales derivadas de los tratados bilaterales o multilaterales sobre el comercio exterior.

ARTICULO 5.- .....V.- O DE CUALQUIER MANERA AYUDE O FOMENTE LA INTRODUCCIÓN AL PAÍS O EXTRACCIÓN DE ÉL DE MERCANCÍAS DE COMERCIO EXTERIOR EN CUALQUIERA DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 102, FRACCIONES I A III DE ESTE CÓDIGO Y A QUIEN OMITA O IMPIDA REALIZAR EL RECONOCIMIENTO DE LAS MERCANCÍAS. LO ANTERIOR SERÁ APLICABLE EN LO CONDUCENTE A LOS DICTAMINADORES ADUANEROS PREVISTOS EN LA LEY ADUANERA.

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

a).- Ayudar o fomentar;

b).- La introducción al país o la salida de el;

c).- De mercancías de comercio exterior;

d).- En consecuencia de los supuestos del artículo 102, fracciones I a III del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA HIPOTESIS:

a).- Omitir o impedir;

b).- El reconocimiento;

c).- De mercancías de Comercio Exterior; y

d).- Que hayan de ingresar o salir del país.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: Ayudar o fomentar la introducción o salida del país, de mercancías de comercio exterior, en los supuestos del artículo 102, fracciones I a III del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA HIPOTESIS: Omitir o impedir reconocimiento de mercancías del comercio exterior, que vayan a ingresar o salir del país.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado y los controles sobre el ingreso o salida de mercancías de comercio exterior.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, servidor publico; sujeto pasivo, la Federación.

REFERENCIAS DE LUGAR: El territorio nacional.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Evadir controles y registros administrativos de mercancías de comercio exterior y disminución de la recaudación fiscal.

VI. IMPORTE VEHÍCULOS EN FRANQUICIA DESTINADOS A PERMANECER DEFINITIVAMENTE EN FRANJA O REGIÓN FRONTERIZA DEL PAÍS O INTERNEN TEMPORALMENTE DICHOS VEHÍCULOS AL RESTO DEL PAÍS, SIN TENER SU RESIDENCIA EN DICHA FRANJA O REGIÓN O SIN CUMPLIR LOS REQUISITOS QUE SE ESTABLEZCAN EN LOS DECRETOS QUE AUTORICEN LAS IMPORTACIONES REFERIDAS, O IMPORTEN TEMPORALMENTE VEHÍCULOS SIN TENER ALGUNA DE LAS CALIDADES MIGRATORIAS SEÑALADAS EN EL INCISO A) DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 106 DE LA LEY ADUANERA O FACILITEN SU USO A TERCEROS NO AUTORIZADOS.

Los vehículos de procedencia extranjera, pueden permanecer de manera definitiva dentro de la denominada "ZONA FRONTERIZA"; también pueden internarse al resto del territorio nacional de manera temporal, estas autorizaciones de importación definitiva o temporal deben de sujetarse a ciertos requisitos de residencia y calidad migratoria de sus propietarios que se señalan en la legislación aduanera; principalmente residir en la franja o región fronteriza, o tener calidad de inmigrantes, rentistas, no inmigrantes, turistas o visitantes locales; según se trate de importación definitiva o temporal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

a).- Importar vehículos en franquicias;

b).- Destinados a permanecer en forma definitiva;

- c).- En la franja o región fronteriza;
- d).- Sin tener residencia en esa franja o región;
- e).- O sin cumplir los requisitos establecidos en los decretos correspondientes.

SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Importar temporalmente vehículos;
- b).- Al territorio nacional; y
- c).- Sin tener las calidades migratorias legalmente requeridas.

TERCERA HIPOTESIS:

- a).- Facilitar uso;
- b).- De vehículos importados; y
- c).- A personas no autorizadas legalmente.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: Importar vehículos en franquicia, para permanecer definitivamente en franja o región fronteriza, sin tener residencia en dicha franja o incumpliendo los requisitos administrativos correspondientes.

SEGUNDA HIPOTESIS: Importar temporalmente vehículos a territorio nacional, sin tener las calidades migratorias legalmente requeridas.

TERCERA HIPOTESIS: Facilitar el uso del vehículo importado a persona no autorizada legalmente.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado y los controles sobre importación de vehículos.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, en la primera hipótesis; en la segunda y tercera hipótesis el sujeto activo es calificado, extranjero; sujeto pasivo, la Federación.

REFERENCIAS DE LUGAR: El territorio nacional.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.



TENTATIVA: En la primera y segunda hipótesis es configurable la tentativa, no así en la tercera.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

VII. ENAJENE, COMERCIE, ADQUIERA O TENGA EN SU PODER POR CUALQUIER TÍTULO SIN AUTORIZACIÓN LEGAL VEHÍCULOS IMPORTADOS EN FRANQUICIA, IMPORTADOS A LA FRANJA FRONTERIZA SIN SER RESIDENTE O ESTAR ESTABLECIDO EN ELLAS, O IMPORTADOS O INTERNADOS TEMPORALMENTE.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Enajenar, comerciar, adquirir o poseer;
- b).- Por cualquier título;
- c).- Sin autorización legal; y
- d).- Vehículos importados o internados temporal o definitivamente.

NUCLEO DEL TIPO: Enajenar, comerciar, adquirir o poseer; ilegalmente vehículos importados o internados temporal o definitivamente.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado y los controles y registros de los vehículos importados.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado; sujeto pasivo, la Federación.

REFERENCIAS DE LUGAR: El territorio nacional.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La realización ilegal de operaciones con vehículos importados o internados, temporal o definitivamente, omisión en el pago de impuestos, en su caso y la pérdida del registro y control del vehículo.

VIII. OMITA LLEVAR A CABO EL RETORNO AL EXTRANJERO DE LOS VEHÍCULOS IMPORTADOS TEMPORALMENTE O EL RETORNO A LA FRANJA O REGIÓN FRONTERIZA EN LAS INTERNACIONES TEMPORALES DE VEHÍCULOS; TRANSFORME LAS MERCANCÍAS QUE DEBIERON CONSERVAR EN EL MISMO ESTADO PARA FINES DISTINTOS A LOS

AUTORIZADOS EN LOS PROGRAMAS DE MAQUILA O EXPORTACIÓN QUE SE LE HUBIERA OTORGADO; O DESTINE LAS MERCANCÍAS OBJETO DE LOS PROGRAMAS DE MAQUILA O EXPORTACIÓN A UN FIN DISTINTO AL RÉGIMEN BAJO EL CUAL SE LLEVÓ A CABO SU IMPORTACIÓN.

NO SE IMPONDRÁ SANCIÓN ALGUNA A QUIEN EN RELACIÓN CON UN VEHÍCULO HUBIERA INCURRIDO EN LOS SUPUESTOS DEL PÁRRAFO ANTERIOR, SI ANTES DE QUE SE INICIE EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN PENAL PRESENTA DE MANERA ESPONTÁNEA EL VEHÍCULO ANTE LAS AUTORIDADES ADUANERAS DE LA FRANJA O REGIÓN FRONTERIZA PARA ACREDITAR SU RETORNO A DICHA FRANJA O REGIÓN.

En esta fracción se encuentran diversas hipótesis en las cuales la conducta delictiva consiste en incumplir las condiciones o requisitos legales que permitieron el ingreso al país de determinados bienes o mercancías o desvirtuar, desviar la finalidad de ese ingreso.

La primera y segunda hipótesis son claras y concretas; consiste en la conducta delictiva en no regresar al extranjero o a la franja o región fronteriza los vehículos importados del extranjero temporalmente o internados de las mencionadas franjas o regiones al resto del país, se entiende, cuando han vencido los permisos correspondientes; la tercera hipótesis, transformar mercancías que debieron conservar el estado en el que ingresaron al país y la cuarta hipótesis, violar disposiciones aduaneras en relación a destino y régimen de las mercancías, son supuestos demasiados amplios y un tanto imprecisos, que deberán examinarse según el caso real y concreto, con auxilio de peritos y expertos en materia aduanal.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

##### PRIMERA HIPOTESIS:

- a).- Omitir;
- b).- Regresar al extranjero;
- c).- Vehículos importados temporales;

##### SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Omitir;
- b).- Regresar al extranjero;
- c).- Vehículos importados temporalmente.

TERCERA HIPOTESIS:

- a).- Transformar mercancías;
- b).- Que debieron conservar el mismo estado que cuando ingresaron;
- c).- A personas no autorizadas legalmente.

CUARTA HIPOTESIS:

- a).- Violar disposiciones:
- b).- Del régimen aduanero autorizado;
- c).- Referentes a destino de las mercancías y finalidad del régimen.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: No regresar al extranjero vehículos importados temporalmente.

SEGUNDA HIPOTESIS: No regresar a la franja o región fronteriza vehículos internados temporalmente.

TERCERA HIPOTESIS: Transformar mercancías que debían conservar el mismo estado con el que ingresaron al país

CUARTA HIPOTESIS: Violar disposiciones aduaneras referentes al destino de las mercancías y finalidad del régimen.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos, registros y el control que sobre dichos vehículos y mercancías de importación debe tener el propio Estado.

SUJETOS: Sujetos activos comunes, no calificados, excepto extranjeros que importen vehículos temporalmente, sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIAS DE LUGAR: Zona libre o franja fronteriza; o el extranjero.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Que el vehículo o la mercancía se haya importado o internado temporalmente.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

IX. RETIRE DE LA ADUANA, ALMACÉN GENERAL DE DEPÓSITO O RECINTO FISCAL O FISCALIZADO, ENVASES O RECIPIENTES QUE CONTENGAN BEBIDAS ALCOHÓLICAS QUE NO TENGAN ADHERIDOS LOS MARBETES O, EN SU CASO, LOS PRECINTOS A QUE OBLIGAN LAS DISPOSICIONES LEGALES.

La forma de cómo se acredita el pago de los impuestos a la importación de bebidas alcohólicas es mediante los marbetes o precintos que se adhieren a los envases o recipientes por disposición lega. En el supuesto de que no se cubran los impuestos correspondientes y por lo tanto no aparezcan adheridos los marbetes o los precintos y se retiren de la aduana, almacén general de deposito o recinto fiscal o fiscalizado los envases o recipientes que contengan las bebidas aludidas, se esta en realidad en la presencia de una introducción ilegal de mercancías la país, ya que no se pagaron las contribuciones establecidas por al Ley.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Retirar;
- b).- De la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado;
- c).- Envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas;
- d).- Que no tengan adheridos los marbetes o precintos
- e).- Que obligan las disposiciones legales;

NUCLEO DEL TIPO:

Retirar de la Aduana envases conteniendo bebidas alcohólicas que carezcan de marbetes o precintos que legalmente deben traer.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el Fisco Federal.

REFERENCIAS DE LUGAR: La aduana, el almacén general de deposito, o recinto fiscal o fiscalizado.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Que se encuentren en la aduana envases que contengan bebidas alcohólicas

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Merma en la recaudación fiscal.

X. SIENDO EL EXPORTADOR O PRODUCTOR DE MERCANCÍAS CERTIFIQUE FALSAMENTE SU ORIGEN, CON EL OBJETO DE QUE SE IMPORTEN BAJO TRATO ARANCELARIO PREFERENCIAL A TERRITORIO DE UN PAÍS CON EL QUE MÉXICO TENGA SUSCRITO UN TRATADO O ACUERDO INTERNACIONAL, SIEMPRE QUE EL TRATADO O ACUERDO RESPECTIVO, PREVEA LA APLICACIÓN DE SANCIONES Y EXISTA RECIPROCIDAD. NO SE CONSIDERARÁ QUE SE COMETE EL DELITO ESTABLECIDO POR ESTA FRACCIÓN, CUANDO EL EXPORTADOR O PRODUCTOR NOTIFIQUE POR ESCRITO A LA AUTORIDAD ADUANERA Y A LAS PERSONAS A LAS QUE LES HUBIERE ENTREGADO LA CERTIFICACIÓN, DE QUE SE PRESENTÓ UN CERTIFICADO DE ORIGEN FALSO, DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN LOS TRATADOS Y ACUERDOS DE LOS QUE MÉXICO SEA PARTE.

LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO FORMULARÁ LA QUERRELLA CORRESPONDIENTE, SIEMPRE QUE LA AUTORIDAD COMPETENTE DEL PAÍS AL QUE SE HAYAN IMPORTADO LAS MERCANCÍAS, PROPORCIONE LOS ELEMENTOS NECESARIOS PARA DEMOSTRAR QUE SE HA COMETIDO EL DELITO PREVISTO EN ESTA FRACCIÓN.

Esta figura delictiva es interesante, ya que es un delito cuyo origen es en México y tiene consecuencias ene. Extranjero. Es de considerarse que es una figura típica del Derecho Penal Internacional, es un delito de carácter internacional, entendido este, como el hecho delictivo previsto en convenciones o tratados internacionales y no clasificados como delitos contra la humanidad, pero que atentan contra las relaciones normales de los Estados, perjudica la cooperación internacional.

Así mismo es de llamar la atención de que en el Código Penal de la Federación en su artículo segundo Fracción, se encuentra previsto, el cual a la letra dice:

ARTICULO 20.- SE APLICARÁ, ASIMISMO:

I. POR LOS DELITOS QUE SE INICIEN, PREPAREN O COMETAN EN EL EXTRANJERO, CUANDO PRODUZCAN O SE PRETENDA QUE TENGAN EFECTOS EN EL TERRITORIO DE LA REPÚBLICA; O BIEN, POR LOS DELITOS QUE SE INICIEN, PREPAREN O COMETAN EN EL EXTRANJERO, SIEMPRE QUE UN TRATADO VINCULATIVO PARA MÉXICO PREVEA LA

OBLIGACIÓN DE EXTRADITAR O JUZGAR, SE ACTUALICEN LOS REQUISITOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 40. DE ESTE CÓDIGO Y NO SE EXTRADITE AL PROBABLE RESPONSABLE AL ESTADO QUE LO HAYA REQUERIDO...

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Certificar falsamente;
- b).- El origen de las mercancías;
- c).- Con el objeto;
- d).- De que se importen estas bajo tratamiento arancelario preferencial;
- e).- A territorio de un país;
- f).- Con el que México tenga suscrito tratado o acuerdo internacional;
- g).- En el que se prevean sanciones; y
- h).- Y exista reciprocidad.

NUCLEO DEL TIPO: Certificar falsamente origen de mercancías para obtener beneficios arancelarios en el extranjero.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El comercio exterior con países con los cuales México tenga celebrados tratados o acuerdos internacionales y el fisco de esos países.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, exportador o productor de mercancías; sujeto pasivo, el fisco de otro país y el propio país extranjero.

REFERENCIAS DE LUGAR: El territorio nacional y el del país o países destino de la mercancía.

REFERENCIA DE OCASIÓN: El comercio exterior de mercancías.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La obtención indebida de beneficios arancelarios, daño a las relaciones de comercio exterior.

## XI. INTRODUCZA MERCANCÍAS A OTRO PAÍS DESDE EL TERRITORIO NACIONAL OMITIENDO EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE LOS IMPUESTOS AL COMERCIO EXTERIOR QUE EN ESE PAÍS CORRESPONDAN.

Esta figura del sistema penal mexicano, es única, ya que tipifica como delito una conducta que se inicia en el territorio nacional y se consume en el extranjero, el sujeto pasivo no es una persona física o moral mexicana, ni el fisco federal; el sujeto pasivo es una nación extranjera.

### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Introducir mercancías;
- b).- A otro país;
- c).- Desde territorio nacional;
- d).- Omitir el pago total o parcial;
- e).- De impuestos al comercio exterior, y
- f).- Que en ese país correspondan.

**NUCLEO DEL TIPO:** Introducir mercancías a otro país desde el territorio nacional, omitiendo total o parcialmente pago de impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** El fisco del país destinatario de las mercancías que salieron del territorio nacional.

**SUJETOS:** Sujetos activos comunes, no calificados; sujeto pasivo, país destinatario de las mercancías que salieron del territorio nacional.

**REFERENCIAS DE LUGAR:** El territorio nacional y el país destinatario final de las mercancías que salieron de México.

**REFERENCIA DE OCASIÓN:** La realización de una operación de comercio exterior.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**RESULTADO:** Merma en la recaudación fiscal de otro país y daño a las relaciones de comercio exterior.

XII. SEÑALE EN EL PEDIMENTO LA DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DOMICILIO FISCAL O LA CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DE ALGUNA PERSONA QUE NO HUBIERE SOLICITADO LA OPERACIÓN DE COMERCIO EXTERIOR, SALVO LOS CASOS EN QUE SEA PROCEDENTE SU RECTIFICACIÓN, O CUANDO ESTOS DATOS O LOS SEÑALADOS EN LA FACTURA, SEAN FALSOS O INEXISTENTES O CUANDO EN EL DOMICILIO FISCAL SEÑALADO EN DICHS DOCUMENTOS NO SE PUEDA LOCALIZAR AL PROVEEDOR O AL PRODUCTOR, EL DOMICILIO FISCAL SEÑALADO NO CORRESPONDA AL IMPORTADOR.

NO SERÁ RESPONSABLE EL AGENTE O APODERADO ADUANAL, SI LA INEXACTITUD O FALSEDAD DE LOS DATOS Y DOCUMENTOS PROVIENEN O SON SUMINISTRADOS POR UN CONTRIBUYENTE Y SIEMPRE Y CUANDO EL AGENTE O APODERADO ADUANAL NO HUBIERA PODIDO CONOCER DICHA INEXACTITUD O FALSEDAD AL REALIZAR EL RECONOCIMIENTO PREVIO DE LAS MERCANCÍAS.

El Pedimento es un documento necesario para realizar operaciones de comercio exterior y en donde contiene los datos como la denominación o razón social, el domicilio, el Registro Federal de Contribuyentes. En caso de llegarse a falsificar tal documento, para obtener la autorización de comercio exterior o para conseguirla en condicione mas ventajosas, en perjuicio del fisco federal; la falsedad que señala el tipo penal consiste en proporcionar esos datos respecto alguna persona que no solicito la citada operación.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Señalar en el pedimento;
- b).- Denominación o razón social; domicilio, clave del Registro Federal de Contribuyentes;
- c).- De persona que no hubiere solicitado, y
- d).- La operación de comercio exterior.

NUCLEO DEL TIPO: Señalar en el pedimento denominación o razón social, domicilio fiscal o clave de Registro de Contribuyentes de persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado.

SUJETOS: Sujetos activo común, no calificado, cualquier persona, sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.



REFERENCIA DE OCASIÓN: La solicitud para realizar una operación de comercio exterior.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Perjuicio al fisco federal.

### XIII. PRESENTE ANTE LAS AUTORIDADES ADUANERAS DOCUMENTACIÓN FALSA O ALTERADA.

NO SERÁ RESPONSABLE EL AGENTE O APODERADO ADUANAL SI LA INEXACTITUD O FALSEDAD DE LOS DATOS Y LA INFORMACIÓN DE LOS DOCUMENTOS PROVIENEN O SON SUMINISTRADOS POR UN CONTRIBUYENTE, SIEMPRE Y CUANDO EL AGENTE O APODERADO ADUANAL HUBIESEN CUMPLIDO ESTRICTAMENTE CON TODAS LAS OBLIGACIONES QUE LES IMPONEN LAS NORMAS EN MATERIA ADUANERA Y DE COMERCIO EXTERIOR.

La estructura del tipo penal se refiere a que la documentación en la que se trata de soportar el pedimento de la operación de comercio exterior resulte falsa, esto es, que el documento o documentos no contienen elementos ciertos, que carece de autenticidad el documento en su totalidad.

La presentación, el ofrecimiento de esta documentación tiene evidentemente la finalidad de obtener el permiso para efectuar la operación del comercio exterior.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Presentar o haber presentado;
- b).- Ante las autoridades aduaneras;
- c).- Documentación falsa, y
- d).- Acompañando el pedimento o factura.

NUCLEO DEL TIPO: Presentar o haber presentado ante las autoridades fiscales, documentación falsa acompañando pedimento o factura.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado y el adecuado ejercicio del comercio exterior.

SUJETOS: Sujetos activo común, no calificado, cualquier persona, sujeto pasivo, la Federación.

REFERENCIA DE OCASIÓN: La realización de una operación de comercio exterior.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

XIV. CON EL PROPÓSITO DE OBTENER UN BENEFICIO INDEBIDO O EN PERJUICIO DEL FISCO FEDERAL, TRANSMITA AL SISTEMA ELECTRÓNICO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 38 DE LA LEY ADUANERA INFORMACIÓN DISTINTA A LA DECLARACIÓN EN EL PEDIMENTO O FACTURA, O PRETENDA ACREDITAR LA LEGAL ESTANCIA DE MERCANCÍAS DE COMERCIO EXTERIOR CON DOCUMENTOS QUE CONTENGAN INFORMACIÓN DISTINTA A LA TRANSMITIDA AL SISTEMA O PERMITA QUE SE DESPACHE MERCANCÍA AMPARADA CON DOCUMENTOS QUE CONTENGAN INFORMACIÓN DISTINTA A LA TRANSMITIDA AL SISTEMA.

El artículo 38 de la Ley aduanera establece, respecto al despacho de mercancías, que deberá de efectuarse mediante el empleo de un sistema electrónico con grabación simultanea en medios magnéticos, estos medios deberán contener la firma electrónica avanzada correspondiente a los agentes aduanales, mandatarios autorizados y apoderados aduanales y equivaldría la firma autógrafa. Lo referente al sistema electrónica al que se alude la Ley Aduanera se regula por el Reglamento de la propia Ley.

Es de llamar la atención de que en esta fracción, se establece una serie de conductas fraudulentas, engañosas, realizadas con el fin de obtener beneficios o ventajas económicas, mediante trámites aduaneros efectuados con información que no corresponde a la verdadera, en relación a mercancías del comercio exterior.

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

a).- Propósito de obtener un beneficio indebido;

b).- O perjuicio al fisco federal;

c).- Transmitir al sistema electrónico prescrito en el artículo 38 de la Ley Aduanera, y

Información distinta a la declarada en el pedimento o factura.

SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Pretender acreditar;
- b).- Legal estancia;
- c).- De mercancías de comercio exterior;
- d).- Con documento que contenga información distinta;
- e).- A la transmitida al sistema.

TERCERA HIPOTESIS:

- a).- Permitir que se despache;
- b).- Mercancía;
- c).- Amparada con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: Tratar de obtener beneficio indebido o causar perjuicio al fisco federal, transmitiendo al sistema electrónico información distinta a la declaración en el pedimento o factura.

SEGUNDA HIPOTESIS: Pretender acreditar legal estancia en el país, de mercancías de comercio exterior, con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.

TERCERA HIPOTESIS: Permitir el despacho de mercancía amparada con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos fiscales provenientes del comercio exterior.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, agente aduanal, mandatario, autorizado o apoderado aduanal y en su caso servidor publico, en el supuesto de permitir el despacho ilegal de mercancías; sujeto pasivo, la Federación.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: En la primera y segunda hipótesis no es factible, en la tercera si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Beneficio indebido o perjuicio al fisco federal.

**XV. VIOLE LOS MEDIOS DE SEGURIDAD UTILIZADOS POR LAS PERSONAS AUTORIZADAS PARA ALMACENAR O TRANSPORTAR MERCANCÍAS DE COMERCIO EXTERIOR O TOLERE SU VIOLACIÓN.**

Para el Transporte de contenedores o almacenaje de mercancías, se utilizan sistemas o medios que tratan de garantizar la inviolabilidad o al menos un alto grado de seguridad de los transportes o lugares donde se concentran o almacenan mercancías del comercio exterior, con la finalidad de que no sean sustraídas, por la obvias consecuencias tanto en materia tributaria como en el orden pena, razón por la cual el sujeto que viole estas medidas de seguridad es pasible de responsabilidad penal.

**ELEMENTOS DEL TIPO:**

- a).- Violar o tolerar la violación de;
- b).- Medios de seguridad;
- c).- Utilizados por personas autorizadas;
- d).- Para transportar o almacenar;
- e).- Mercancías de comercio exterior.

**NUCLEO DEL TIPO:** Violar o tolerar la violación de medios de seguridad utilizados por personal autorizado para transportar o almacenar mercancías de comercio exterior.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** Los ingresos del Estado y el comercio exterior, de alguna forma las relaciones internacionales.

**SUJETOS:** Sujeto activo común, no calificado, excepto que se trate de persona autorizada para utilizar los medios de seguridad, sujeto pasivo la Federación, el fisco federal.

**REFERENCIAS DE LUGAR:** El almacén y los puntos de salida y destino de las mercancías, en el caso del transporte.

**REFERENCIA DE OCASIÓN:** El transporte o almacenamiento de mercancías del comercio exterior.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Violación de medios de seguridad y posible sustracción de mercancías.

XVI. PERMITA QUE UN TERCERO, CUALQUIERA QUE SEA SU CARÁCTER, ACTÚE AL AMPARO DE SU PATENTE DE AGENTE ADUANAL; INTERVENGA EN ALGÚN DESPACHO ADUANERO SIN AUTORIZACIÓN DE QUIEN LEGÍTIMAMENTE PUEDA OTORGARLA O TRANSFIERA O ENDOSE DOCUMENTOS A SU CONSIGNACIÓN SIN AUTORIZACIÓN ESCRITA DE SU MANDANTE, SALVO EN EL CASO DE CORRESPONSALÍAS ENTRE AGENTES ADUANALES.

Todo lo referente a la normatividad de los agentes aduanales, apoderados, dictaminadores aduanales y mandatarios de agentes aduanales, se encuentra regulada den el Título Séptimo de la Ley Aduanera, donde se establecen los requisitos para ser nombrados, forma de hacer los nombramientos, requisitos para operar, autorización, patente adscripción, derechos, obligaciones, sanciones y todo lo relacionado con las citadas funciones aduanales.

En virtud de las delicadas actividades de los funcionarios aduanales y a la responsabilidad que en le desempeño de la misma resulta, las conductas de actuar bajo el amparo de una patente aduanal, intervenir en un despacho aduanero, transferir o endosar documentos a su consignación, son funciones que únicamente pueden realizar quines estén legalmente facultados para ello; por otra parte, las calidades de agentes, apoderados, dictaminadores aduanales y mandatarios de agentes aduanales se obtiene mediante el cumplimiento de los correspondientes requisitos y autorizaciones, por lo que las conductas mencionadas en el presente artículo y fracción del Código Fiscal de la Federación son merecedores de sanción penal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

- a).- Permitir que un tercero;
- b).- Con cualquier carácter, y
- c).- Actué al amparo de su patente de agente aduanal.

SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Intervenir en un despacho aduanero;
- b).- Sin autorización; y
- c).- De quien legítimamente puede otorgarla.

TERCERA HIPOTESIS:

- a).- Transferir o endosar;
- b).- Documentó a su consignación; y;
- c).- Sin autorización escrita del mandante.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: Permitir que interceda al amparo de su patente aduanal.

SEGUNDA HIPOTESIS: Intervenir en un despacho aduanero sin autorización legítima.

TERCERA HIPOTESIS: Transformar o endosar documento a consignación sin autorización escrita del mandante.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La certeza, probidad y adecuado desempeño de los servicios aduanales.

SUJETOS: Sujetos activos comunes, calificados, agentes aduanales, apoderados aduanales, dictaminadores aduanales y mandatarios aduanales; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal y los usuarios de los servicios aduanales.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Producir incertidumbre en la función aduanal y desvirtuar esta.

XVII. FALSIFIQUE EL CONTENIDO DE ALGÚN GAFETE DE IDENTIFICACIÓN UTILIZADO EN LOS RECINTOS FISCALES.

De acuerdo al artículo 160, fracción VI de la Ley Aduanera, es obligación del agente aduanal, sus empleados o dependientes autorizados y sus mandatarios usar el gafete de identificación personal en los recintos fiscales en los que actué; tales gafetes contienen una serie de datos de identificación personal que permiten el acceso y el desplazamiento por los mencionados recintos; la alteración de estos documentos de identificación, mediante la falsificación del contenido los mismos es la conducta sancionada en este precepto.

**ELEMENTOS DEL TIPO:**

- a).- Falsificar;
- b).- El contenido de algún gafete de identificación, y
- c).- Utilizado en los recintos fiscales.

**NUCLEO DEL TIPO:** Falsificar un gafete de identificación utilizado en los recintos oficiales.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** La seguridad de las personas, las mercancías, las instalaciones y el adecuado desarrollo de las funciones aduanales.

**SUJETOS:** Sujeto activo común, no calificado sujeto pasivo de la Federación.

**REFERENCIA DE LUGAR:** Los recintos fiscales.

**TENTATIVA:** Si es configurable la tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**RESULTADO:** El indebido acceso a recintos fiscales, con el consecuente riesgo de las personas, las mercancías, las instalaciones y los servicios aduanales.

.....LA PERSONA QUE NO DECLARE EN LA ADUANA A LA ENTRADA AL PAÍS O A LA SALIDA DEL MISMO, QUE LLEVA CONSIGO CANTIDADES EN EFECTIVO, EN CHEQUES NACIONALES O EXTRANJEROS, ÓRDENES DE PAGO O CUALQUIER OTRO DOCUMENTO POR COBRAR O UNA COMBINACIÓN DE ELLOS, SUPERIORES AL EQUIVALENTE EN LA MONEDA O MONEDAS DE QUE SE TRATE A TREINTA MIL DÓLARES DE LOS ESTADOS UNIDOS DE AMÉRICA SE LE SANCIONARÁ CON PENA DE PRISIÓN DE TRES MESES A SEIS AÑOS. EN CASO DE QUE SE DICTE SENTENCIA CONDENATORIA POR AUTORIDAD

COMPETENTE RESPECTO DE LA COMISIÓN DEL DELITO A QUE SE REFIERE ESTE PÁRRAFO, EL EXCEDENTE DE LA CANTIDAD ANTES MENCIONADA PASARÁ A SER PROPIEDAD DEL FISCO FEDERAL, EXCEPTO QUE LA PERSONA DE QUE SE TRATE DEMUESTRE EL ORIGEN LÍCITO DE DICHOS RECURSOS.

La conducta delictiva aquí contemplada, se le puede considerar como contrabando de divisas; toda cantidad que rebase 30,000.00 Dólares, en efectivo y/o cheque, se considerara ilegalmente introducida al país. Esto es una medida de control de divisas, para evitar una saturación de moneda extranjera, que podría ocasionar tráfico de divisas, mercado negro, así como evitar el conocido "LAVADO DE DINERO".

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- No declarar;
- b).- En la aduana de entrada;
- c).- Efectivo;
- d).- Efectivo, cheques nacionales o extranjeros, ordenes de pago o cualquier otro documento por cobrar;
- e).- O una combinación de ellos;
- f).- En cantidad superior, y
- g).- Al equivalente de 30,000 mil Dólares, moneda de Estados Unidos de América.

NUCLEO DEL TIPO: No declarar en la aduana de entrada cantidades superiores a 30,000.00 Dólares Norteamericanos, ya sea en efectivo, cheques nacionales o extranjeros, de ordenes de pago cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El control de las divisas.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.



RESULTADO: El ingreso ilegal de divisas.

Las conductas anteriores, tipificadas como contrabando en forma presuncional, si bien no gozan de los elementos descriptivos de aquella figura, si en cambio revelan la intención del agente de defraudar al fisco por el comercio o posesión de mercancías de cualquier especie que, no siendo de uso personal, están gravadas respecto a su importación. La simple lectura del presente articulado revela la intención del autor, que se trata de una serie de hipótesis de un delito doloso, dado que el agente actúa con pleno conocimiento de la ilicitud de dichas acciones y con voluntad de su realización.

De los anteriores tipos penales, que la Ley asimila para los efectos penales al contrabando, el sujeto activo lo puede ser cualquier persona por no requerirse en la Ley ninguna calidad en la misma, pero sujeto pasivo lo es siempre el Fisco Federal, porque el bien jurídico materia de tutela en dichas figuras delictivas lo constituye las contribuciones que deben de cubrirse por la introducción de las mercancías extranjeras en el país y respecto de las cuales se realizan las conductas a que se refieren las diversas fracciones del presente artículo.

**Registro No. 198785**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**V, Mayo de 1997**

**Página: 601**

**Tesis: V.1o.21 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**ASEGURAMIENTO. EL INTERÉS FISCAL NO SE GARANTIZA CON EL VEHÍCULO ASEGURADO, AL TRATARSE DEL OBJETO MOTIVO DEL ILÍCITO EQUIPARABLE AL CONTRABANDO.**

De acuerdo con el artículo 101 del Código Fiscal de la Federación, para concederse al quejoso alguno de los beneficios que la ley establece, entre otros requisitos se exige que se pague o garantice el interés fiscal de la Federación; de ahí que el vehículo asegurado no garantiza el pago de los adeudos fiscales generados por la conducta ilícita. Ello es así, en virtud de que el vehículo asegurado es el objeto materia del delito, cuya estancia en el país actualiza el supuesto del ilícito equiparable al contrabando. En ese orden, no puede tomarse en garantía del cumplimiento del pago de adeudos fiscales, a los objetos motivo del ilícito, por dos razones: primero, porque el pago de los impuestos de adeudos generados con dicha conducta, obedece a una pena pública por la infracción cometida, que el sentenciado debe pagar o asegurar con independencia del citado bien y, segundo, porque esos bienes introducidos

al país, no pueden venderse, ni liquidarse, ni ejecutarse, debido a que su estancia es contraria a derecho.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL QUINTO CIRCUITO.

Amparo directo 893/96. Lizardo Miranda Robles. 23 de enero de 1997. Unanimidad de votos. Ponente: Pablo Domínguez Peregrina. Secretario: Mauricio Barajas Villa.

### **II.9.6.- CONTRABANDO CALIFICADO**

De acuerdo al Código Fiscal de la Federación el Contrabando se considera calificado cuando se comenta:

- I. Con violencia física o moral en las personas.
- II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.
- III. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.
- IV. Usando documentos falsos.
- V. Por tres o más personas.

El contrabando calificado se justifica en su mayor sanción a virtud de las diversas circunstancias que la ley prevé y adiciona a la conducta del tipo básico, consistentes en la violencia ejercitada para cometerlo y que puede ser física o moral; las de tiempo y lugar de comisión del delito, como son la noche y el lugar no autorizado para la entrada y salida del país de las mercaderías; las de ostentarse el autor como funcionario o empleado público, sin serlo, y el hecho de utilizar documentos falsos. La circunstancia agravadora de la fracción III del presente articulado, es decir, cuando el contrabando se cometa ostentándose el autor como funcionario o empleado público, esto se debe de entender como la ostentación de un cargo público que no se desempeña, pues solo así puede entenderse que el artículo 97 del Código Fiscal que a la letra dice:

**“SI UN FUNCIONARIO O EMPLEADO PÚBLICO COMETE O EN CUALQUIER FORMA PARTICIPA EN LA COMISIÓN DE UN DELITO FISCAL, LA PENA APLICABLE POR EL DELITO QUE RESULTE SE AUMENTARÁ DE TRES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN.”**

**Registro No. 297404**

**Localización:**

**Quinta Época**

**Instancia: Primera Sala**  
**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**  
**CXIII**  
**Página: 430**  
**Tesis Aislada**  
**Materia(s): Penal**

### **CONTRABANDO CALIFICADO.**

Si el quejoso tiene el carácter de director intelectual y hasta realizó actos que deben considerarse como concomitantes de la conducta delictiva del agente material, se deduce que su intervención arranca a partir del momento en que concibe la perpetración delictiva, y se reconduce a través de la conducta desplegada por el agente material; sin que pueda decirse que tal actividad sólo tenga el grado de coparticipación material de la perpetración del delito por lo que es de concluirse que la apreciación de ser calificado el delito de contrabando, no puede ser violatoria del artículo 253, fracción II, del Código Fiscal de la Federación.

Amparo penal directo 4146/51. Goñi Portillo Antonio. 6 de agosto de 1952. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

### **II.9.7.- DEFRAUDACIÓN FISCAL**

Dicho delito esta previsto y sancionado en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

“COMETE EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL QUIEN CON USO DE ENGAÑOS O APROVECHAMIENTO DE ERRORES, OMITA TOTAL O PARCIALMENTE EL PAGO DE ALGUNA CONTRIBUCIÓN U OBTENGA UN BENEFICIO INDEBIDO CON PERJUICIO DEL FISCO FEDERAL.

LA OMISIÓN TOTAL O PARCIAL DE ALGUNA CONTRIBUCIÓN A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR COMPRENDE, INDISTINTAMENTE, LOS PAGOS PROVISIONALES O DEFINITIVOS O EL IMPUESTO DEL EJERCICIO EN LOS TÉRMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL SE SANCIONARÁ CON LAS PENAS SIGUIENTES:

I. CON PRISIÓN DE TRES MESES A DOS AÑOS, CUANDO EL MONTO DE LO DEFRAUDADO NO EXCEDA DE \$1,113,190.00.

II. CON PRISIÓN DE DOS AÑOS A CINCO AÑOS CUANDO EL MONTO DE LO DEFRAUDADO EXCEDA DE \$1,113,190.00, PERO NO DE \$1,669,780.00.

III. CON PRISIÓN DE TRES AÑOS A NUEVE AÑOS CUANDO EL MONTO DE LO DEFRAUDADO FUERE MAYOR DE \$1,669,780.00.

CUANDO NO SE PUEDA DETERMINAR LA CUANTÍA DE LO QUE SE DEFRAUDÓ, LA PENA SERÁ DE TRES MESES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN.

SI EL MONTO DE LO DEFRAUDADO ES RESTITUIDO DE MANERA INMEDIATA EN UNA SOLA EXHIBICIÓN, LA PENA APLICABLE PODRÁ ATENUARSE HASTA EN UN CINCUENTA POR CIENTO.”

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este código, serán calificados cuando se originen por:

”A). USAR DOCUMENTOS FALSOS.

B). OMITIR REITERADAMENTE LA EXPEDICIÓN DE COMPROBANTES POR LAS ACTIVIDADES QUE SE REALICEN, SIEMPRE QUE LAS DISPOSICIONES FISCALES ESTABLEZCAN LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIRLOS. SE ENTIENDE QUE EXISTE UNA CONDUCTA REITERADA CUANDO DURANTE UN PERÍODO DE CINCO AÑOS EL CONTRIBUYENTE HAYA SIDO SANCIONADO POR ESA CONDUCTA LA SEGUNDA O POSTERIORES VECES.

C). MANIFESTAR DATOS FALSOS PARA OBTENER DE LA AUTORIDAD FISCAL LA DEVOLUCIÓN DE CONTRIBUCIONES QUE NO LE CORRESPONDAN.

D). NO LLEVAR LOS SISTEMAS O REGISTROS CONTABLES A QUE SE ESTÉ OBLIGADO CONFORME A LAS DISPOSICIONES FISCALES O ASENTAR DATOS FALSOS EN DICHS SISTEMAS O REGISTROS.

E). OMITIR CONTRIBUCIONES RETENIDAS O RECAUDADAS.

F) MANIFESTAR DATOS FALSOS PARA REALIZAR LA COMPENSACIÓN DE CONTRIBUCIONES QUE NO LE CORRESPONDAN.

G) UTILIZAR DATOS FALSOS PARA ACREDITAR O DISMINUIR CONTRIBUCIONES.

CUANDO LOS DELITOS SEAN CALIFICADOS, LA PENA QUE CORRESPONDA SE AUMENTARÁ EN UNA MITAD.

NO SE FORMULARÁ QUERRELLA SI QUIEN HUBIERE OMITIDO EL PAGO TOTAL O PARCIAL DE ALGUNA CONTRIBUCIÓN U OBTENIDO EL BENEFICIO INDEBIDO CONFORME A ESTE ARTÍCULO, LO ENTERA ESPONTÁNEAMENTE CON SUS RECARGOS Y ACTUALIZACIÓN ANTES DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL DESCUBRA LA OMISIÓN O EL PERJUICIO, O MEDIE REQUERIMIENTO, ORDEN DE VISITA O CUALQUIER

OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LA MISMA, TENDIENTE A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

PARA LOS FINES DE ESTE ARTÍCULO Y DEL SIGUIENTE, SE TOMARÁ EN CUENTA EL MONTO DE LAS CONTRIBUCIONES DEFRAUDADAS EN UN MISMO EJERCICIO FISCAL, AUN CUANDO SE TRATE DE CONTRIBUCIONES DIFERENTES Y DE DIVERSAS ACCIONES U OMISIONES. LO ANTERIOR NO SERÁ APLICABLE TRATÁNDOSE DE PAGOS PROVISIONALES.”

Es una figura delictiva especial, al estar tipificada en una ley federal de naturaleza tributaria, como lo es el Código Fiscal de la Federación. Por su denominación genérica se refiere a toda conducta que lleve inmersa la intención del sujeto de burlar, mediante el engaño o el aprovechamiento de errores, sus obligaciones tributarias o causar perjuicio al patrimonio de la Hacienda Publica de la Federación.

El hecho delictivo se hace consistir en la ley en la omisión total o parcial del pago de una contribución o en la obtención de un beneficio indebido con perjuicio del Fisco federal, si dichos resultados se originan en el uso de engaños o en el aprovechamiento de errores. Se advierte de inmediato la similitud de esta figura con el fraude genérico, por la identidad de los medios comisivos (engaño o aprovechamiento del error), aunque difiere en lo relativo al resultado causal de la conducta punible, el cual reside, en la obtención ilícita de alguna cosa o un lucro indebido, siendo evidente que en la defraudación fiscal dicho resultado se concreta, mediante la omisión total o parcial del pago de alguna contribución, en la obtención por el autor de un lucro indebido con perjuicio del Fisco Federal.

La exégesis del referido tipo fiscal permite destacar su perfección requiere tanto una acción como de una omisión por parte del autor, quien se vale del engaño o del aprovechamiento de errores para omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. De lo expuesto se desprende que la Defraudación Fiscal es un delito material y de daño. El resultado precisado es consecuencia de la conducta causal del agente y se traduce, en primer termino en regir cumplir la obligación tributaria con el fisco, al omitir total o parcialmente el pago de una contribución, produciendo un evento de carácter material como es la obtención de un beneficio indebido, con perjuicio del fisco federal, lo cual le da también el carácter de daño patrimonial.

Este artículo sanciona el delito de Defraudación Fiscal de acuerdo al monto de lo defraudado y prevé también sanción para el fraude fiscal de cuantía indeterminada.

También se contempla una excusa absolutoria cuando no se formule Querrela si quien hubiera omitido el pago de la contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este articulo, lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio,

o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

El delito de Defraudación Fiscal es un fraude muy especializado, por los sujetos tanto activo, que es el contribuyente, como el pasivo, el fisco; por el beneficio económico que obtiene el sujeto activo que en este caso es la omisión parcial o total del pago de una contribución o algún otro beneficio indebido de índole fiscal, que puede ser una exención, un estímulo fiscal, un subsidio o cualquier otro beneficio que se obtenga, sin tener derecho a el, mediante engaños o aprovechamiento de error.

**ELEMENTOS DEL TIPO:**

- a).- Uso de engaños;
- b).- Aprovechamientos de errores;
- c).- Omita;
- d).- Total o parcialmente;
- e).- El pago de alguna contribución;
- f).- Obtenga un beneficio indebido, y
- g).- Con perjuicio del Fisco Federal.

**NUCLEO DEL TIPO:** Mediante engaños o aprovechándose de errores omitir total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtener un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** Los ingresos del Estado

**SUJETOS:** Sujeto activo común calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**RESULTADO:** Disminución de la recaudación fiscal.

**Registro No. 173331**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**  
**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**  
**XXV, Febrero de 2007**  
**Página: 264**  
**Tesis: 1a./J. 95/2006**  
**Jurisprudencia**  
**Materia(s): Penal**

**DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 109 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA CONFIGURACIÓN DE ESTE DELITO NO REQUIERE DE SUJETO ACTIVO CALIFICADO.**

El citado artículo prevé el delito de defraudación fiscal equiparada, el cual consiste, entre otras hipótesis, en consignar en las declaraciones presentadas para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a la ley, sin exigir que el sujeto activo tenga una calidad específica. En ese sentido, se concluye que la configuración del mencionado ilícito no requiere de sujeto activo calificado, pues basta que materialmente se consignen en las declaraciones fiscales presentadas deducciones falsas o ingresos menores a los realmente percibidos; de ahí que tratándose de declaraciones presentadas a nombre y por cuenta de personas morales, comete el delito de defraudación fiscal equiparada quien despliegue la conducta señalada, independientemente de que tenga o no algún poder o facultad por parte de la empresa.

Contradicción de tesis 53/2006-PS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Octavo Circuito. 8 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Arnoldo Castellanos Morfín.

Tesis de jurisprudencia 95/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha ocho de noviembre de dos mil seis.

**II.9.8.- ASIMILADOS A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL**

Las diversas situaciones descritas en las fracciones del artículo 109, asimilables legalmente a la defraudación fiscal definida en el artículo 109 del Código Fiscal recogen, una de ellas, auténticos fraudes fiscales, y otras, casos que en la Ley presume la existencia de una defraudación.

El Código Fiscal de la Federación, en su artículo 109 asimila a la Defraudación Fiscal, sancionándolas con las mismas penas ya precisadas con anterioridad, tal precepto a la letra dice:

“SERÁ SANCIONADO CON LAS MISMAS PENAS DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL, QUIEN:

I. CONSIGNE EN LAS DECLARACIONES QUE PRESENTE PARA LOS EFECTOS FISCALES, DEDUCCIONES FALSAS O INGRESOS ACUMULABLES MENORES A LOS REALMENTE OBTENIDOS O DETERMINADOS CONFORME A LAS LEYES. EN LA MISMA FORMA SERÁ SANCIONADA AQUELLA PERSONA FÍSICA QUE PERCIBA DIVIDENDOS, HONORARIOS O EN GENERAL PRESTE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE O ESTÉ DEDICADA A ACTIVIDADES EMPRESARIALES, CUANDO REALICE EN UN EJERCICIO FISCAL EROGACIONES SUPERIORES A LOS INGRESOS DECLARADOS EN EL PROPIO EJERCICIO Y NO COMPRUEBE A LA AUTORIDAD FISCAL EL ORIGEN DE LA DISCREPANCIA EN LOS PLAZOS Y CONFORME AL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

En la primera parte de la fracción I del artículo 109 tipifica como delito la conducta consistente en asentar en la declaración fiscal deducciones o ingresos, falsamente.

Por declaración fiscal se debe de entender la manifestación que hace el contribuyente, por disposición de la ley, de sus operaciones, y actos y en su caso obligaciones, realizadas o generadas en un ejercicio fiscal; deducciones son, en términos generales las partidas o cantidades que la leyes fiscales autorizan restar de los ingresos del contribuyente para determinar la base gravable, o sea la cantidad sobre la cual se va a calcular el impuesto a cargo del contribuyente; ingreso es en expresión sencilla, la cantidad que percibe una persona por concepto de dividendos, honorarios, servicios personales independientes o actividades empresariales.

Por lo que se desprende que las deducciones reducen a base gravable y los ingresos la aumentan, en consecuencia, si se reduce la recaudación, por lo que esta conducta, fraudulenta se equipara a la defraudación fiscal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Declarar;
- b).- Para efectos fiscales;
- c).- Deducciones falsas o;
- d).- Ingresos menores;
- e).- A los realmente obtenidos, y
- f).- Determinados legalmente.



NUCLEO DEL TIPO: Declara para efectos fiscales deducciones falsas o ingresos menores a los realmente obtenidos o determinados legalmente.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

REFERENCIA DE OCASIÓN: La presentación de declaraciones fiscales.

RESULTADO: Disminución de la recaudación fiscal.

“ARTÍCULO 109.- .....

EN LA MISMA FORMA SERÁ SANCIONADA AQUELLA PERSONA FÍSICA QUE PERCIBA DIVIDENDOS, HONORARIOS O EN GENERAL PRESTE UN SERVICIO PERSONAL INDEPENDIENTE O ESTÉ DEDICADA A ACTIVIDADES EMPRESARIALES, CUANDO REALICE EN UN EJERCICIO FISCAL EROGACIONES SUPERIORES A LOS INGRESOS DECLARADOS EN EL PROPIO EJERCICIO Y NO COMPRUEBE A LA AUTORIDAD FISCAL EL ORIGEN DE LA DISCREPANCIA EN LOS PLAZOS Y CONFORME AL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.”

El artículo y fracción en comento, en su segunda parte se presenta un tipo delictivo que tiene semejanza con la figura típica del enriquecimiento ilícito prevista en el Código Penal en su artículo 224, el cual menciona textualmente:

“EXISTE ENRIQUECIMIENTO ILÍCITO CUANDO EL SERVIDOR PÚBLICO NO PUDIERE ACREDITAR EL LEGÍTIMO AUMENTO DE SU PATRIMONIO O LA LEGÍTIMA PROCEDENCIA DE LOS BIENES A SU NOMBRE O DE AQUELLOS RESPECTO DE LOS CUALES SE CONDUZCA COMO DUEÑO, EN LOS TÉRMINOS DE LA LEY FEDERAL DE RESPONSABILIDADES DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS.”

El delito de de Enriquecimiento ilícito consiste en la imposibilidad de acreditar el legítimo aumento del patrimonio de un servidor público; en el supuesto previsto por el artículo 109, fracción I, segunda parte del Código Fiscal de la Federación. En este ilícito se presume que hubo ocultamiento de ingresos, salvo prueba en contrario, pues el hecho de realizar gastos o erogaciones superiores a los ingresos declarados no necesariamente significa

tal ocultamiento, pues la persona contribuyente puede tener recursos provenientes de otros ejercicios fiscales o de otras fuentes, y realizar gastos superiores a sus ingresos en ese ejercicio fiscal.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Realizar erogaciones;
- b).- En un ejercicio fiscal;
- c).- Superiores;
- d).- A los ingresos declarados;
- e).- En el propio ejercicio;
- f).- Si no se comprueba;
- g).- Ante la autoridad fiscal;
- h).- El origen de las discrepancias, y
- i).- Conforme a lo dispuesto por el artículo 75 de la L.I.S.R

**NUCLEO DEL TIPO:** En el mismo ejercicio fiscal realizar erogaciones superiores a los ingresos declarados y no justificar la discrepancia conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** Los ingresos del Estado

**SUJETOS:** Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**REFERENCIA DE OCASIÓN:** La presentación de declaraciones fiscales.

**RESULTADO:** Disminución de la recaudación fiscal.

**II. OMITA ENTERAR A LAS AUTORIDADES FISCALES, DENTRO DEL PLAZO QUE LA LEY ESTABLEZCA, LAS CANTIDADES QUE POR CONCEPTO DE CONTRIBUCIONES HUBIERE RETENIDO O RECAUDADO.**

En la retención de impuestos a cargo de un tercero constituye una obligación fiscal, como es el caso del Impuesto Sobre la Renta en el cual el patrón debe retener el salario, a quien le preste un servicio personal subordinado, el impuesto correspondiente y por supuesto debe enterar el fisco las cantidades retenidas, en la forma, términos y plazos que la Ley de la materia indique, debe de ser considerado como una especie de Abuso de Confianza fiscal.

**ELEMENTOS DEL TIPO:**

- a).- No enterar;
- b).- A las autoridades fiscales;
- c).- Dentro del plazo legal;
- d).- Las cantidades;
- e).- Retenidas;
- f).- Recaudadas; y
- g).- Por concepto de contribuciones.

**NUCLEO DEL TIPO:** No enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo legal las cantidades retenidas o recaudadas por concepto de contribuciones.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** Los ingresos del Estado.

**SUJETOS:** Sujeto activo, calificado, recaudador o retenedor de contribuciones; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**REFERENCIA DE OCASIÓN:** Retener o recaudar contribuciones.

**RESULTADO:** Disminución de la recaudación fiscal.

**III. SE BENEFICIE SIN DERECHO DE UN SUBSIDIO O ESTÍMULO FISCAL.**

Los subsidios son medidas económicas que adopta el Estado para fomentar determinadas actividades de los particulares, en este caso de los contribuyentes, por cierto lapso y en condiciones específicas. Son estímulos fiscales los beneficios económicos que conceden las leyes tributarias a los contribuyentes con la finalidad de lograr determinados fines fiscales.

Se puede considerar que tanto el estímulo como el subsidio son instituciones semejantes y afines que se traducen en la reducción o exención del pago de una contribución, con la finalidad de promover o proteger una actividad de interés para el país, o para resarcir a los contribuyentes de determinados hechos, naturales o del hombre que producen graves efectos económicos, por lo que el contribuyente debe encontrarse dentro de los supuestos que la Ley establece y la obtención sin derecho de un estímulo o subsidio presupone el engaño o el aprovechamiento de un error.

**ELEMENTOS DEL TIPO:**

- a).- Beneficiarse;
- b).- Sin derecho;
- c).- De un subsidio, o
- d).- Estimulo fiscal.

**NUCLEO DEL TIPO:** Beneficiarse sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** Los ingresos del Estado

**SUJETOS:** Sujeto activo, calificado, recaudador o retenedor de contribuciones; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**RESULTADO:** Disminución de la recaudación fiscal.

**IV. SIMULE UNO O MÁS ACTOS O CONTRATOS OBTENIENDO UN BENEFICIO INDEBIDO CON PERJUICIO DEL FISCO FEDERAL.**

Este punto es muy común, ya que muchos de los contribuyentes realizan actos jurídicos simulados para obtener beneficios indebidos en perjuicio del fisco federal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Simular;
- b).- Uno o mas;
- c).- Actos o contratos;
- d).- Obtener un beneficio indebido; y
- e).- Con perjuicio del fisco federal.

NUCLEO DEL TIPO: Simular uno o mas actos o contratos para obtener un beneficio indebido con perjuicio fiscal.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Perjuicio al fisco federal.

V. SEA RESPONSABLE POR OMITIR PRESENTAR, POR MÁS DE DOCE MESES, LA DECLARACIÓN DE UN EJERCICIO QUE EXIJAN LAS LEYES FISCALES, DEJANDO DE PAGAR LA CONTRIBUCIÓN CORRESPONDIENTE.

Las declaraciones o manifestaciones que formulan los contribuyentes, se sujetan a un periodo determinado, que es el ejercicio fiscal y deben presentarse dentro de un lapso previsto por la Ley o en su caso por la autoridad fiscal; si existen impuestos a cargo del contribuyente, se cubrirán de inmediato o en la forma que la Ley o la autoridad fiscal lo señalen.

La presentación extemporánea de la declaración y el entero de los impuestos da lugar a sanciones, multas, recargos, etc. Siempre y cuando no exceda la extemporaneidad de doce meses, si excede de este lapso, la que fue

una infracción fiscal, se convierte en delito fiscal equiparado a la defraudación fiscal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Omitir la presentación;
- b).- Por más de doce meses;
- c).- De la declaración fiscal;
- d).- Que exijan las leyes fiscales;
- e).- Dejando de pagar; y
- f).- Las contribuciones correspondientes.

NUCLEO DEL TIPO: Omitir por mas de seis meses la presentación de una declaración fiscal y no pagar las contribuciones correspondientes.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA TEMPORAL: La fecha límite en que debe presentarse la declaración fiscal y hacerse el pago de contribuciones y los doce meses siguientes.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Disminución de la recaudación fiscal.

VI. (DEROGADA, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

VII. (DEROGADA, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

NO SE FORMULARÁ QUERRELLA, SI QUIEN ENCONTRÁNDOSE EN LOS SUPUESTOS ANTERIORES, ENTERA ESPONTÁNEAMENTE, CON SUS RECARGOS, EL MONTO DE LA CONTRIBUCIÓN OMITIDA O DEL BENEFICIO INDEBIDO ANTES DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL DESCUBRA LA OMISIÓN O EL PERJUICIO, O MEDIE REQUERIMIENTO, ORDEN DE VISITA O CUALQUIER OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LA

MISMA, TENDIENTE A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

**Registro No. 173331**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXV, Febrero de 2007**

**Página: 264**

**Tesis: 1a./J. 95/2006**

**Jurisprudencia**

**Materia(s): Penal**

**DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA PREVISTA EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 109 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. LA CONFIGURACIÓN DE ESTE DELITO NO REQUIERE DE SUJETO ACTIVO CALIFICADO.**

El citado artículo prevé el delito de defraudación fiscal equiparada, el cual consiste, entre otras hipótesis, en consignar en las declaraciones presentadas para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a la ley, sin exigir que el sujeto activo tenga una calidad específica. En ese sentido, se concluye que la configuración del mencionado ilícito no requiere de sujeto activo calificado, pues basta que materialmente se consignen en las declaraciones fiscales presentadas deducciones falsas o ingresos menores a los realmente percibidos; de ahí que tratándose de declaraciones presentadas a nombre y por cuenta de personas morales, comete el delito de defraudación fiscal equiparada quien despliegue la conducta señalada, independientemente de que tenga o no algún poder o facultad por parte de la empresa.

Contradicción de tesis 53/2006-PS. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Tercer Circuito y el Primer Tribunal Colegiado del Décimo Octavo Circuito. 8 de noviembre de 2006. Cinco votos. Ponente: Sergio A. Valls Hernández. Secretario: Arnoldo Castellanos Morfín.

Tesis de jurisprudencia 95/2006. Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de fecha ocho de noviembre de dos mil seis.

## **II.9.9.- RELATIVOS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES**

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación establece que tanto para las personas físicas como para las personas morales la obligación de inscribirse en el Registro Federal de Contribuyentes, tal precepto textualmente establece:

“LAS PERSONAS MORALES, ASÍ COMO LAS PERSONAS FÍSICAS QUE DEBAN PRESENTAR DECLARACIONES PERIÓDICAS O QUE ESTÉN OBLIGADAS A EXPEDIR COMPROBANTES POR LAS ACTIVIDADES QUE REALICEN, DEBERÁN SOLICITAR SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y SU CERTIFICADO DE FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA, ASÍ COMO PROPORCIONAR LA INFORMACIÓN RELACIONADA CON SU IDENTIDAD, SU DOMICILIO Y EN GENERAL SOBRE SU SITUACIÓN FISCAL, MEDIANTE LOS AVISOS QUE SE ESTABLECEN EN EL REGLAMENTO DE ESTE CÓDIGO.”

Las obligaciones que establece el precitado artículo las regula en detalle la Sección Segunda, del Capítulo Segundo del Reglamento del Código Fiscal de la Federación, artículo 14 al 25.

## “SECCION SEGUNDA

### DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ARTICULO 14.- LAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES OBLIGADAS A SOLICITAR SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 27 DEL CÓDIGO, DEBERÁN PRESENTAR SU SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN, EN LA CUAL, TRATÁNDOSE DE SOCIEDADES MERCANTILES, SEÑALARÁN EL NOMBRE DE LA PERSONA A QUIEN SE HAYA CONFERIDO LA ADMINISTRACIÓN ÚNICA, DIRECCIÓN GENERAL O GERENCIA GENERAL, CUALQUIERA QUE SEA EL NOMBRE DEL CARGO CON QUE SE LE DESIGNE. ASIMISMO, LAS PERSONAS FÍSICAS O MORALES PRESENTARÁN, EN SU CASO, LOS AVISOS SIGUIENTES:

I.- CAMBIO DE DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL.

II.- CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL.

III.- AUMENTO O DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES, SUSPENSIÓN O REANUDACIÓN DE ACTIVIDADES.

IV.- LIQUIDACIÓN O APERTURA DE SUCESIÓN.

V.- CANCELACIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

VI.- (DEROGADA, D.O.F. 31 DE MARZO DE 1992)

VII.- (DEROGADA, D.O.F. 31 DE MARZO DE 1992)

ASIMISMO, PRESENTARÁN AVISO DE APERTURA O CIERRE DE ESTABLECIMIENTOS O DE LOCALES QUE SE UTILICEN COMO BASE FIJA PARA EL DESEMPEÑO DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES, EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 24 DE ESTE REGLAMENTO.



ARTÍCULO 15.- LA SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 27 DEL CÓDIGO, DEBERÁ PRESENTARSE DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE SE EFECTÚEN LAS SITUACIONES QUE A CONTINUACIÓN SE SEÑALAN:

I.- LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO; A PARTIR DE QUE SE FIRME SU ACTA CONSTITUTIVA.

II.- LAS PERSONAS FÍSICAS, ASÍ COMO LAS MORALES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, DESDE QUE SE REALICEN LAS SITUACIONES JURÍDICAS O DE HECHO QUE DEN LUGAR A LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES PERIÓDICAS.

III.- LAS PERSONAS QUE EFECTÚEN LOS PAGOS A QUE SE REFIERE EL CAPÍTULO I DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEBERÁN PRESENTARLA POR LOS CONTRIBUYENTES A QUIENES HAGAN DICHOS PAGOS, COMPUTÁNDOSE EL PLAZO A PARTIR DEL DÍA EN QUE ÉSTOS INICIEN LA PRESTACIÓN DE SERVICIOS; DICHAS PERSONAS COMUNICARÁN LA CLAVE DEL REGISTRO A LOS CONTRIBUYENTES DENTRO DE LOS SIETE DÍAS SIGUIENTES A AQUÉL EN QUE PRESENTEN LA SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN.

ARTÍCULO 16.- LA SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DEBERÁ PRESENTARSE ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA CORRESPONDIENTE AL DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE.

(DEROGADO SEGUNDO PARRAFO, D.O.F. 31 DE MARZO DE 1992)

LA FEDERACIÓN, LAS ENTIDADES FEDERATIVAS Y LOS MUNICIPIOS ASÍ COMO LOS ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS QUE NO REALICEN ACTIVIDADES PREPONDERANTEMENTE EMPRESARIALES, PODRÁN INSCRIBIR, POR SEPARADO, A LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS QUE LOS INTEGRAN Y CUMPLIR, EN LA MISMA FORMA, CON SUS DEMÁS OBLIGACIONES COMO RETENEDORES O CONTRIBUYENTES, SIEMPRE QUE DICHAS UNIDADES OBTENGAN PREVIAMENTE AUTORIZACIÓN DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRADORAS.

ARTICULO 17.- LAS PERSONAS QUE OBTENGAN INGRESOS DE LOS MENCIONADOS EN EL CAPÍTULO I DEL TÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEBERÁN PROPORCIONAR A SUS EMPLEADORES LOS DATOS NECESARIOS PARA SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES; EN EL CASO DE QUE SE ENCUENTREN INSCRITAS EN DICHO REGISTRO, DEBERÁN COMPROBARLES ESTA CIRCUNSTANCIA. CUANDO EL CONTRIBUYENTE

NO TENGA EL COMPROBANTE DE SU INSCRIPCIÓN, PODRÁ GESTIONARLO ANTE CUALQUIER AUTORIDAD RECAUDADORA DE LA FEDERACIÓN; EL EMPLEADOR PODRÁ HACER IGUAL SOLICITUD.

EL EMPLEADOR PROPORCIONARÁ A LOS CONTRIBUYENTES EL COMPROBANTE DE INSCRIPCIÓN Y LA COPIA DE LA SOLICITUD QUE PARA TAL EFECTO HAYA PRESENTADO POR ELLOS.

ARTICULO 18.- LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO OBLIGADOS A SOLICITAR SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, CUANDO NO TENGAN REPRESENTANTE LEGAL EN TERRITORIO NACIONAL, PRESENTARÁN LA SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN Y LOS AVISOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO, ANTE EL CONSULADO MEXICANO MÁS PRÓXIMO AL LUGAR DE SU RESIDENCIA O PODRÁN ENVIARLOS A DICHO CONSULADO O A LA AUTORIDAD QUE PARA ESTOS EFECTOS AUTORICE LA SECRETARÍA, EMPLEANDO EL SERVICIO POSTAL CERTIFICADO CON ACUSE DE RECIBO, PARA CONSTANCIA. EN EL CASO DE QUE PARA SOLICITAR SU INSCRIPCIÓN O PRESENTAR LOS AVISOS DE REFERENCIA NO PUEDAN OBTENER LAS FORMAS APROBADAS POR LA SECRETARÍA, CUMPLIRÁN SUS OBLIGACIONES FORMULANDO ESCRITO FIRMADO QUE DEBERÁ CONTENER LOS SIGUIENTES DATOS:

I.- NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL.

II.- FECHA DE NACIMIENTO O DE CONSTITUCIÓN.

III.- NACIONALIDAD.

IV.- DOMICILIO.

V.- ACTIVIDAD PREPONDERANTE.

VI.- FECHA DE CIERRE DEL EJERCICIO, SI ES CONTRIBUYENTE EN LOS TÉRMINOS DEL TÍTULO II DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

VII.- CLASE DE AVISO O INFORMACIÓN RELACIONADA.

VIII.- CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, EN SU CASO.

LOS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, CUANDO ÚNICAMENTE TENGAN OBLIGACIONES QUE DEBAN SER CUMPLIDAS POR RETENEDORES ESTABLECIDOS EN TERRITORIO NACIONAL, NO ESTARÁN OBLIGADOS A PRESENTAR LA SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN NI LOS AVISOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO.

ARTICULO 19.- PARA LOS EFECTOS DE LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO, EL AVISO DE CAMBIO DE DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL, DEBERÁ PRESENTARSE ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA CORRESPONDIENTE DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA SIGUIENTE EN QUE SE FIRME LA ESCRITURA.

ARTICULO 20.- SE CONSIDERA QUE HAY CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL EN LOS TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO, CUANDO EL CONTRIBUYENTE O RETENEDOR LO ESTABLEZCA EN LUGAR DISTINTO AL QUE SE TIENE MANIFESTADO O CUANDO DEBA CONSIDERARSE UN NUEVO DOMICILIO EN LOS TÉRMINOS DEL CÓDIGO.

EL AVISO DE CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL DEBERÁ DARSE DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE TENGA LUGAR LA SITUACIÓN JURÍDICA O DE HECHO QUE CORRESPONDA.

CUANDO EL NUEVO DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE O RETENEDOR, ESTÉ EN LA MISMA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LA AUTORIDAD ANTE LA QUE HA VENIDO PRESENTANDO DECLARACIONES PERIÓDICAS, ESTE AVISO LO PRESENTARÁ ANTE ELLA.

CUANDO EL NUEVO DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE O RETENEDOR QUEDE DENTRO DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE AUTORIDAD DISTINTA DE AQUELLA ANTE LA QUE VENÍA PRESENTANDO DECLARACIONES PERIÓDICAS, ESTE AVISO SE PRESENTARÁ ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA QUE CORRESPONDA A SU NUEVO DOMICILIO.

CUANDO EN LAS FORMAS DE DECLARACIÓN SE PREVEA EL SEÑALAMIENTO DE CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL Y ASÍ SE MANIFIESTE, SE CONSIDERARÁ PRESENTADO EL AVISO A QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO AL PRESENTARSE DICHA DECLARACIÓN ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA CORRESPONDIENTE.

EN CASO DE CAMBIO DE NOMENCLATURA O NUMERACIÓN OFICIAL, LA AUTORIDAD FISCAL ACTUALIZARÁ LOS DATOS CORRESPONDIENTES, SIN QUE EN ESTE CASO EL CONTRIBUYENTE DEBA PRESENTAR EL AVISO DE CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL.

LAS PERSONAS FÍSICAS A EXCEPCIÓN DE AQUELLAS QUE PERCIBAN INGRESOS POR ACTIVIDADES EMPRESARIALES O POR PRESTAR SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES, QUEDARÁN RELEVADAS DE PRESENTAR EL AVISO A QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO, MANIFESTANDO SU CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL EN LA PRIMERA DECLARACIÓN ANUAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA QUE PRESENTE O DEBA PRESENTAR CON POSTERIORIDAD A DICHO CAMBIO.

ARTÍCULO 21.- SE PRESENTARÁN LOS AVISOS A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN III DEL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO, EN LOS SIGUIENTES SUPUESTOS:

I.- DE AUMENTO, CUANDO SE ESTÉ OBLIGADO A PRESENTAR DECLARACIONES PERIÓDICAS DISTINTAS DE LAS QUE SE VENÍAN PRESENTANDO.

II.- DE DISMINUCIÓN, CUANDO SE DEJE DE ESTAR SUJETO A CUMPLIR CON ALGUNA O ALGUNAS OBLIGACIONES PERIÓDICAS Y SE DEBA SEGUIR PRESENTANDO DECLARACIÓN POR OTROS CONCEPTOS.

III.- DE SUSPENSIÓN, CUANDO EL CONTRIBUYENTE INTERRUMPA LAS ACTIVIDADES POR LAS CUALES ESTÁ OBLIGADO A PRESENTAR DECLARACIONES O PAGOS PERIÓDICOS, SIEMPRE Y CUANDO NO DEBA CUMPLIR CON OTRAS OBLIGACIONES FISCALES DE PAGO, POR SÍ MISMO O POR CUENTA DE TERCEROS. EN ESTE ÚLTIMO CASO, EL AVISO QUE DEBERÁ PRESENTAR ES EL ESTABLECIDO EN LA FRACCIÓN ANTERIOR.

NO SERÁ NECESARIO DAR ESTE AVISO, CUANDO SE TENGAN QUE PRESENTAR LOS AVISOS DE LIQUIDACIÓN, SUCESIÓN O DE CANCELACIÓN A QUE SE REFIEREN LAS FRACCIONES IV Y V DEL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO.

ADEMÁS DEBERÁ ESTARSE A LO SIGUIENTE:

A).- ESTE AVISO, DURANTE SU VIGENCIA, LIBERA AL CONTRIBUYENTE DE LA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DECLARACIONES PERIÓDICAS, EXCEPTO TRATÁNDOSE DE LAS DEL EJERCICIO EN QUE INTERRUMPA SUS ACTIVIDADES Y CUANDO SE TRATE DE CONTRIBUCIONES CAUSADAS AÚN NO CUBIERTAS O DE DECLARACIONES CORRESPONDIENTES A PERÍODOS ANTERIORES A LA FECHA DE INICIO DE LA SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES.

B).- DURANTE EL PERÍODO DE SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES, EL CONTRIBUYENTE NO QUEDA RELEVADO DE DAR LOS DEMÁS AVISOS PREVISTOS EN ESTE REGLAMENTO.

C).- LOS CONTRIBUYENTES QUE REANUDEN ACTIVIDADES, NO PODRÁN PRESENTAR DENTRO DEL MISMO EJERCICIO FISCAL NUEVO AVISO DE SUSPENSIÓN.

D).- EL AVISO DE SUSPENSIÓN A QUE SE REFIERE ESTA DISPOSICIÓN DEBERÁ PRESENTARSE ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA CORRESPONDIENTE A MÁS TARDAR EN LA FECHA EN QUE EL CONTRIBUYENTE HUBIERE ESTADO OBLIGADO A PRESENTAR DECLARACIÓN EN CASO DE HABER REALIZADO ACTIVIDADES.

IV.- DE REANUDACIÓN, CUANDO SE VUELVA A ESTAR OBLIGADO A PRESENTAR ALGUNA DE LAS DECLARACIONES PERIÓDICAS, DEBIENDO PRESENTARSE CONJUNTAMENTE CON LA PRIMERA DE ÉSTAS.

EL AVISO DE AUMENTO O DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES DEBERÁ PRESENTARSE ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA CORRESPONDIENTE, DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE SE REALICEN LAS SITUACIONES JURÍDICAS O DE HECHO QUE LOS MOTIVEN.

CUANDO LA DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES SE ORIGINE DEBIDO A QUE YA NO SE TIENE OBLIGACIÓN DE PRESENTAR LA DECLARACIÓN ANUAL QUE SEÑALA EL TÍTULO IV DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, SE PRESENTARÁ EL AVISO A QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO.

PARA LOS EFECTOS DE LAS FRACCIONES I Y II DE ESTE ARTÍCULO, SE CONSIDERA QUE NO HAY AUMENTO O DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES CUANDO SE MODIFIQUEN LOS FORMULARIOS EN QUE DEBAN PRESENTARSE LAS DECLARACIONES O CUANDO POR DISPOSICIÓN LEGAL SE MODIFIQUEN LOS PLAZOS PARA EFECTUAR PAGOS.

ARTÍCULO 22.- SE PRESENTARÁ EL AVISO DE LIQUIDACIÓN O SUCESIÓN A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO EN LOS SIGUIENTES CASOS:

I.- LIQUIDACIÓN DE SOCIEDADES. EL AVISO DEBERÁ DARSE ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA CORRESPONDIENTE, DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE SE INICIE EL PROCEDIMIENTO DE LIQUIDACIÓN.

II.- SUCESIÓN, EN EL CASO DE QUE UNA PERSONA OBLIGADA A PRESENTAR DECLARACIONES PERIÓDICAS FALLEZCA. EL AVISO DEBERÁ SER PRESENTADO POR EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA SUCESIÓN DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE SE ACEPTE EL CARGO, A LA MISMA AUTORIDAD ANTE LA CUAL EL AUTOR DE LA SUCESIÓN VENÍA PRESENTANDO DECLARACIONES PERIÓDICAS. NO SE ESTARÁ OBLIGADO A PRESENTAR AVISO CUANDO LA PERSONA QUE FALLEZCA, HUBIERA ESTADO OBLIGADO A PRESENTAR DECLARACIÓN PERIÓDICA ÚNICAMENTE POR SERVICIOS PERSONALES.

(DEROGADO ULTIMO PARRAFO, D.O.F. 30 DE JUNIO DE 1988)

ARTÍCULO 23.- EL AVISO DE CANCELACIÓN DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 14 DE ESTE REGLAMENTO, DEBERÁ PRESENTARSE CONFORME A LAS SIGUIENTES REGLAS:

I.- LOS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LOS TÉRMINOS DEL TÍTULO II O II-A DE LA LEY DE LA MATERIA, DEBERÁN PRESENTAR EL AVISO CONJUNTAMENTE CON LA DECLARACIÓN FINAL DE LA LIQUIDACIÓN TOTAL DEL ACTIVO DEL NEGOCIO SEÑALADO EN EL ARTÍCULO 11 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

EN LOS CASOS DE FUSIÓN DE SOCIEDADES LA QUE SUBSISTA O RESULTE DE LA FUSIÓN PRESENTARÁ EL AVISO POR LAS SOCIEDADES QUE DESAPAREZCAN, JUNTO CON LA ÚLTIMA DECLARACIÓN A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 58 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA; LA SOCIEDAD ACOMPAÑARÁ CONSTANCIA DE QUE LA FUSIÓN HA QUEDADO INSCRITA EN EL REGISTRO PÚBLICO CORRESPONDIENTE DE LA ENTIDAD FEDERATIVA DE QUE SE TRATE.

EN LOS CASOS DE ESCISIÓN DE SOCIEDADES, CUANDO SE EXTINGA LA ESCINDENTE, LA ESCINDIDA QUE SE DESIGNE EN EL ACUERDO DE ESCISIÓN PRESENTARÁ EL AVISO POR DICHA ESCINDENTE, JUNTO CON LA ÚLTIMA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A QUE SE REFIERE EL PRIMER PÁRRAFO DE LA FRACCIÓN VIII DEL ARTÍCULO 58 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A CARGO DE LA PROPIA ESCINDENTE.

II.- LAS PERSONAS MORALES NO COMPRENDIDAS EN LA FRACCIÓN ANTERIOR, PRESENTARÁN EL AVISO JUNTO CON LA ÚLTIMA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA A QUE ESTÉN OBLIGADAS.

III.- EL REPRESENTANTE LEGAL DE LA SUCESIÓN DE PERSONAS OBLIGADAS A PRESENTAR DECLARACIONES PERIÓDICAS, QUE HAYA ESTADO OBLIGADO A PRESENTAR EL AVISO A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO QUE ANTECEDE, PRESENTARÁ EL AVISO DE CANCELACIÓN DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DEL AUTOR DE LA SUCESIÓN, DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE HAYA DADO POR FINALIZADA LA LIQUIDACIÓN DE LA SUCESIÓN, A LA AUTORIDAD ANTE LA CUAL EL AUTOR DE LA HERENCIA VENÍA PRESENTANDO DECLARACIONES PERIÓDICAS. CUANDO NO SE ESTÉ OBLIGADO A PRESENTAR EL AVISO DE SUCESIÓN EN LOS TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO ANTERIOR, SE PRESENTARÁ EL DE CANCELACIÓN A QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO EL CUAL PODRÁ PRESENTARSE POR TERCEROS INTERESADOS.

ARTICULO 23-A.- (DEROGADO, D.O.F. 31 DE MARZO DE 1992)

ARTICULO 24.- EL AVISO DE APERTURA O CIERRE DE ESTABLECIMIENTOS O DE LOCALES QUE SE UTILICEN COMO BASE FIJA PARA EL DESEMPEÑO DE SERVICIOS PERSONALES INDEPENDIENTES, DEBERÁ PRESENTARSE ANTE LA AUTORIDAD RECAUDADORA EN CUYA

CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL SE ENCUENTRE UBICADO EL ESTABLECIMIENTO O LOCAL, DENTRO DEL MES SIGUIENTE AL DÍA EN QUE SE REALICE CUALQUIERA DE ESTOS HECHOS.

ARTICULO 25.- LA CLAVE EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES A QUE SE REFIERE EL CUARTO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 27 DEL CÓDIGO, SE DARÁ A CONOCER A QUIEN SOLICITE LA INSCRIPCIÓN, MEDIANTE UN DOCUMENTO QUE SE DENOMINARÁ CÉDULA DE REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

ASIMISMO, LA SECRETARÍA ASIGNARÁ NUEVA CLAVE EN LOS CASOS DE CAMBIO DE DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL O COMO CONSECUENCIA DE CORRECCIÓN DE ERRORES U OMISIONES QUE DEN LUGAR A DICHOS CAMBIOS. EN ESTOS CASOS, CON LOS AVISOS O RECTIFICACIONES DEBERÁ DEVOLVERSE LA CÉDULA PARA SU REEXPEDICIÓN Y SE ACUSARÁ EL RECIBO DE ÉSTA.”

En el mencionado Reglamento se enumeran los casos en los cuales el contribuyente directamente debe solicitar su inscripción en el registro y cuando debe ser solicitada por un tercero.

La omisión de la solicitud de inscripción en el Registro generalmente tiene una intención fraudulenta, evitar el pago de impuestos mediante el ocultamiento de la calidad de contribuyente; si bien esta finalidad frecuentemente acompaña la citada omisión, en virtud de que el tipo no exige finalidad alguna, bastara la omisión, en los términos previstos por el artículo 110, fracción I del Código Fiscal de la Federación, para que se configure este tipo.

Ahora bien, el Registro Federal, es donde esta la base de datos de todas las Persona Físicas y Persona Morales que tengan u o quieran empezar un negocio. El trámite se hace ante la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico.

Para la Persona física los R. F. C. se obtienen de la siguiente manera:

1.- Los primeros dos letras del apellido paterno más la primera vocal del apellido paterno.

2.- El tercer dígito es la inicial del apellido materno.

3.- El cuarto dígito es la inicial del primer nombre.

4.- En cuanto a los primeros dos dígitos son el año de nacimiento.

5.- Los segundos dígitos son el mes de nacimiento.

6.- Los terceros dígitos son el día de nacimiento.

Los últimos dígitos se le conoce como homoclave, esta la designa el SAT, dependiendo de algunos factores como son:

A) Si hay más personas con el mismo nombre y apellidos.

B) Si hay más personas con el mismo nombre, apellidos y fecha de nacimiento.

C) Si le falta algún apellido.

Esta homoclave la designara el SAT, revisando la petición a través de papel oficial ya designado.

Por otra parte, para la Persona Moral los R. F. C. se obtienen de la siguiente manera:

1.- Los primeros tres letras a veces son las iniciales de la empresa si se llega al caso o se hace una combinación de éstas.

2.-En cuanto a los primeros dos dígitos son el año de fundación de la empresa.

3.- Los segundos dígitos son el mes de la creación de la empresa.

4.- Los terceros dígitos son el día de la creación de la empresa.

Los últimos dígitos son conocidos como homoclave, esta la designa el SAT, dependiendo de algunos factores que realiza el SAT por medio de sistemas numéricos o alfanuméricos.

Esta homoclave la designara el SAT, revisando la petición a través de papel oficial ya designado.

El delito en contra del Registro Federal de Contribuyentes esta previsto y sancionado por el artículo 110 del Código Fiscal de la Federación el cual a la letra dice:

**"SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES MESES A TRES AÑOS DE PRISIÓN, A QUIEN:**

**I. OMITA SOLICITAR SU INSCRIPCIÓN O LA DE UN TERCERO EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES POR MÁS DE UN AÑO CONTADO A PARTIR DE LA FECHA EN QUE DEBIÓ HACERLO, A MENOS QUE SE TRATE DE PERSONAS CUYA SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN DEBA SER PRESENTADA POR OTRO AÚN EN EL CASO EN QUE ÉSTE NO LO HAGA."**

**ELEMENTOS DEL TIPO:**



- a).- Omitir inscripción;
- b).- Solicitar inscripción;
- c).- Propia o de un tercero;
- d).- En el Registro Federal de Contribuyentes;
- e).- Por mas de un año, y
- f).- A partir de la fecha en que debió hacerlo.

NUCLEO DEL TIPO: Omitir solicitar la inscripción propia o de un tercero en el registro Federal de Contribuyentes por mas de un año a partir de la fecha en que debió hacerlo.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El Registro y control fiscales de los contribuyentes y los ingresos del Estado en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente o patrón del contribuyente o retenedor de impuestos; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA TEMPORAL: La fecha en que debió solicitarse la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y un años después.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querella.

RESULTADO: La imposibilidad de tener registro y control fiscales de los contribuyentes y de efectuar debidamente la recaudación.

## II. RINDA CON FALSEDAD AL CITADO REGISTRO, LOS DATOS, INFORMES O AVISOS A QUE SE ENCUENTRA OBLIGADO.

El tipo previsto en esta fracción forma parte de las conductas delictivas en contra de la veracidad, confiabilidad, y adecuado manejo del Registro de Contribuyentes. Por lo tanto las consecuencias de la omisión de informar o de hacerlo en forma falsa, son objeto de sanción penal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Rendir con falsedad;

b).- Al Registro Federal de Contribuyentes;

c).- Datos, informes o avisos;

d).- Que se encuentre obligados.

NUCLEO DEL TIPO: Rendir, información falsa al Registro Federal de Contribuyentes.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El Registro y control fiscales de los contribuyentes y los ingresos del Estado, en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente o patrón del contribuyente o retenedor de impuestos; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASION: La rendición de informes al Registro Federal de Contribuyentes.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La inexactitud, error o falsedad en los registros y controles de los contribuyentes y la dificultad para la recaudación.

### III. USE INTENCIONALMENTE MÁS DE UNA CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.

El uso de más de una clave del Registro Federal de Contribuyentes, tiene como única finalidad el Fraude, mediante el manejo de varios registros de diversas actividades e ingresos, lo cual finalmente da por resultado el que no se cubra, o no se cubran en su totalidad las contribuciones que tienen obligación de pagar el contribuyente.

Independientemente de los fines que se persigan o de las consecuencias que resulten, las contribuyentes, personas físicas o morales no deben de usar más de una clave del mencionado registro y la duplicidad o multiplicidad de las claves y su uso constituyen los elementos del Tipo.

ELEMENTOS DEL TIPO:

a).- Usar;

- b).- Intencionalmente;
- c).- Mas de una clave, y
- d).- Del Registro Federal de Contribuyentes;

NUCLEO DEL TIPO: Usar mas de una clave del Registro Federal de Contribuyentes.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El Registro y control fiscales de los contribuyentes y los ingresos del Estado en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querella.

RESULTADO: La dificultad para el registro y control de los contribuyentes y para la recaudación.

IV. (DEROGADA, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)

V. DESOCUPE EL LOCAL DONDE TENGA SU DOMICILIO FISCAL, SIN PRESENTAR EL AVISO DE CAMBIO DE DOMICILIO AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, DESPUÉS DE LA NOTIFICACIÓN DE LA ORDEN DE VISITA, O BIEN DESPUÉS DE QUE SE LE HUBIERA NOTIFICADO UN CRÉDITO FISCAL Y ANTES DE QUE ÉSTE SE HAYA GARANTIZADO, PAGADO O QUEDADO SIN EFECTOS, O TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES QUE HUBIERAN REALIZADO ACTIVIDADES POR LAS QUE DEBAN PAGAR CONTRIBUCIONES, HAYA TRANSCURRIDO MÁS DE UN AÑO CONTADO A PARTIR DE LA FECHA EN QUE LEGALMENTE SE TENGA OBLIGACIÓN DE PRESENTAR DICHO AVISO.

NO SE FORMULARÁ QUERRELLA SI, QUIEN ENCONTRÁNDOSE EN LOS SUPUESTOS ANTERIORES, SUBSANA LA OMISIÓN O INFORMA DEL HECHO A LA AUTORIDAD FISCAL ANTES DE QUE ÉSTA LO DESCUBRA O MEDIE REQUERIMIENTO, ORDEN DE VISITA O CUALQUIER OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LA MISMA, TENDIENTE A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES, O SI EL CONTRIBUYENTE CONSERVA OTROS ESTABLECIMIENTOS EN LOS LUGARES QUE TENGA MANIFESTADOS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES EN EL CASO DE LA FRACCIÓN V.

El domicilio ya sea de persona física o moral es un atributo inherente a las mismas.

Para los efectos fiscales, al igual que en otras materias tiene el domicilio una especial importancia, para ubicar a la persona, avisarle, requerirle, exigir el cumplimiento de una obligación, etc.; el domicilio fiscal, es el lugar que señala el contribuyente para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, y el no dar aviso del cambio de dicho domicilio al Registro Federal de Contribuyentes produce múltiples y evidentes consecuencias, para el cumplimiento de las funciones que al fisco corresponden.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Desocupe el local;
- b).- Donde tenga su domicilio fiscal;
- c).- Sin dar el aviso correspondiente;
- d).- Al Registro Federal de Contribuyentes;
- e).- Después de ser notificada una orden de visita;
- f).- Antes de un año a partir de dicha notificación;
- g).- Después de notificado un crédito fiscal; y
- h).- Antes de que este garantizado, pagado o quedado sin efectos.

NUCLEO DEL TIPO: Omitir la notificación de cambio de domicilio fiscal, entorpeciendo las atribuciones de las autoridades fiscales.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los controles y registros fiscales que se deben tener de los contribuyentes y los ingresos del Estado, en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Notificación de una orden de visita o de un crédito fiscal.

REFERENCIA DE LUGAR: EL domicilio fiscal del contribuyente.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: El entorpecimiento de las funciones de las autoridades fiscales, y en su caso la disminución de la recaudación.

### **II.9.10.- REGISTRO DE OPERACIONES CONTABLES, FISCALES O SOCIALES EN DOS O MAS LIBROS O SISTEMAS DE CONTABILIDAD**

Este ilícito se encuentra previsto y sancionado en el artículo 111 del ya multicitado Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

“SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES MESES A TRES AÑOS DE PRISIÓN, A QUIEN:

I. (DEROGADA, D.O.F. 29 DE DICIEMBRE DE 1997)

II. REGISTRE SUS OPERACIONES CONTABLES, FISCALES O SOCIALES EN DOS O MÁS LIBROS O EN DOS O MÁS SISTEMAS DE CONTABILIDAD CON DIFERENTES CONTENIDOS.”

Este delito es el conocido comúnmente como el de llevar doble contabilidad, conducta que básicamente consiste en llevar un libro o sistema de contabilidad en el que se registren operaciones destinado a ser presentado a las autoridades fiscales, tal libro o sistema que contendrá menores ingresos, mayores deducciones y otras irregularidades que conduzcan a eludir el pago de los impuestos o pagarlos en menor cantidad de la debida; y otro libro en el cuál asienten las operaciones realmente efectuadas.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Registrar;
- b).- Operaciones contables, fiscales o sociales;
- c).- En dos o más libros;
- d).- En dos o mas sistemas de contabilidad; y
- e).- Con diferentes contenidos.

NUCLEO DEL TIPO: Registrar operaciones contables, fiscales, o sociales en dos o mas libros o sistemas de contabilidad, con diferentes contenidos.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** La veracidad de los asientos en libros o sistemas contables, y los ingresos del Estados, en su caso.

**SUJETOS:** Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**RESULTADO:** La falta de conocimiento, por parte del fiscal, de la realidad de los estados contables, financieros y/o fiscales del contribuyentes.

**III. OCULTE, ALTERE O DESTRUYA TOTAL O PARCIALMENTE LOS SISTEMAS Y REGISTROS CONTABLES, ASÍ COMO LA DOCUMENTACIÓN RELATIVA A LOS ASIENTOS RESPECTIVOS, QUE CONFORME A LAS LEYES FISCALES ESTÉ OBLIGADO A LLEVAR.**

La hipótesis contenida en el artículo y fracción en estudio es simple, los términos utilizados, son claros y en cuanto a los materiales objeto del ocultamiento, alteración o destrucción, sistemas y registro contables y documentación relacionada, son elementos indispensables para que el fisco pueda llevar un adecuado control de las operaciones contables del contribuyente y en su caso efectuar la recaudación en forma debida.

No se establece la obtención de lucro o beneficio indebido. Ahora bien se menciona que existe documentación de interés para el fisco federal que se debe de conservar durante un determinado tiempo de acuerdo a las diversas leyes fiscales, pero no se menciona que sistemas, registros o documentación.

**ELEMENTOS DEL TIPO:**

- a).- Ocultar;
- b).- Alterar;
- c).- Destruir;
- d).- Sistemas y registros contables;
- e).- O documentación relativa;
- f).- A los asientos respectivos; y
- g).- Que legalmente este obligado a llevar.

NUCLEO DEL TIPO: Ocultar, alterar o destruir sistemas y registros contables y documentación relacionada.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El conocimiento que el Estado debe de tener de las operaciones del contribuyente, y los ingresos del Estado en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La imposibilidad o dificultad para que el fisco tenga un conocimiento real de los estados contables, financieros y/o fiscales del contribuyente.

#### IV. DETERMINE PÉRDIDAS CON FALSEDAD.

Se establece de que si hay perdidas no puede haber base gravable, ni impuestos a cargo del contribuyente, y si falsamente, esto es, con engaño o aprovechamiento del error se determinan perdidas y consecuentemente no se pagan impuestos, se esta en presencia de una conducta mercadamente defraudatoria, la cual se hace posible de sanción penal a su autor.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Determinar;
- b).- Perdidas; y
- c).- Con falsedad.

NUCLEO DEL TIPO: Determinar perdidas con falsedad.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, contribuyente; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Determinación de estados contables, financieros y/o fiscales.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La disminución en la recaudación fiscal.

V. SEA RESPONSABLE DE OMITIR LA PRESENTACIÓN POR MÁS DE TRES MESES, DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA A QUE SE REFIERE EL PRIMER PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 214 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, O PRESENTARLA EN FORMA INCOMPLETA.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31 Fracción IV, establece como obligación para los Mexicanos contribuir a los gastos públicos de la Federación, del Distrito Federal o del Estado o el Municipio de su residencia, de manera proporcional y equitativa, conforme a las disposiciones legales correspondientes. Estas disposiciones, son, entre otras, el Código Fiscal de la Federación y la Ley de Impuestos sobre la Renta.

Existen países en los cuales, por diversos motivos, tales como atraer capitales, inversiones, generar actividades, crear empleos, etc., se establecen sistemas de baja imposición fiscal, esto es, determinadas actividades como la enajenación de acciones u otros títulos valores, principalmente, se gravan con bajas o reducidas tributaciones lo cual hace atractivas la inversión en esas zonas o países denominados regimenes fiscales preferentes (paraísos fiscales).

El artículo 214 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación de las personas físicas y morales que obtengan ingresos gravados por al mencionada ley tributaria, de presentar cada año, ante las oficinas fiscales, la declaración informativa referente a las investigaciones realizadas o que mantengan en el ejercicio inmediato anterior, en territorios con regimenes fiscales preferentes o en sociedades ubicadas en dichos territorios.

“LOS CONTRIBUYENTES DE ESTE TÍTULO, ADEMÁS DE LAS OBLIGACIONES ESTABLECIDAS EN OTROS ARTÍCULOS DE ESTA LEY, DEBERÁN PRESENTAR EN EL MES DE FEBRERO DE CADA AÑO, ANTE LAS OFICINAS AUTORIZADAS, DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE LOS INGRESOS QUE HAYAN GENERADO O GENEREN EN EL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES, O EN SOCIEDADES O ENTIDADES CUYOS INGRESOS ESTÉN SUJETOS A DICHOS REGÍMENES, QUE CORRESPONDA AL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR, ACOMPAÑANDO LOS ESTADOS DE CUENTA POR DEPÓSITOS, INVERSIONES, AHORROS O CUALQUIER OTRO, O EN SU CASO, LA DOCUMENTACIÓN QUE MEDIANTE REGLAS DE CARÁCTER GENERAL ESTABLEZCA EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. PARA LOS EFECTOS DE ESTE ARTÍCULO, SE CONSIDERAN INGRESOS SUJETOS A REGÍMENES



FISCALES PREFERENTES, TANTO LOS DEPÓSITOS COMO LOS RETIROS. LA DECLARACIÓN A QUE SE REFIERE ESTE ARTÍCULO, SERÁ UTILIZADA ÚNICAMENTE PARA EFECTOS FISCALES.

NO OBSTANTE LO DISPUESTO POR ESTE CAPÍTULO, LOS CONTRIBUYENTES QUE GENEREN INGRESOS DE CUALQUIER CLASE PROVENIENTES DE ALGUNO DE LOS TERRITORIOS SEÑALADOS EN LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE ESTA LEY, ASÍ COMO LOS QUE REALICEN OPERACIONES A TRAVÉS DE FIGURAS O ENTIDADES JURÍDICAS EXTRANJERAS TRANSPARENTES FISCALMENTE A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 212 DE LA MISMA, DEBERÁN PRESENTAR LA DECLARACIÓN INFORMATIVA PREVISTA EN EL PÁRRAFO ANTERIOR, SIN QUE POR ESTE SOLO HECHO SE CONSIDERE QUE SE ESTÁN GENERANDO INGRESOS SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, SALVO QUE SE UBIQUEN EN ALGUNO DE LOS SUPUESTOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 212 DE ESTA LEY, O CUANDO NO CUMPLAN CON LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN INFORMATIVA A QUE SE REFIERE ESTE PÁRRAFO.

EL TITULAR Y LOS COTITULARES DE LOS INGRESOS PREVISTOS EN EL PRIMER PÁRRAFO DE ESTE ARTÍCULO SERÁN QUIENES DEBERÁN PRESENTAR LA DECLARACIÓN ANTES SEÑALADA Y LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS SÓLO ESTARÁN RELEVADAS DE PRESENTAR LA MISMA, SIEMPRE QUE CONSERVEN COPIA DE LA DECLARACIÓN PRESENTADA EN TIEMPO Y FORMA POR EL TITULAR Y COTITULARES DE LOS INGRESOS SUJETOS A UN RÉGIMEN FISCAL PREFERENTE.

SE CONSIDERA QUE EL CONTRIBUYENTE OMITIÓ LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN A QUE HACE REFERENCIA ESTE ARTÍCULO, CUANDO NO CONTENGA LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA TOTALIDAD DE LOS INGRESOS QUE EL CONTRIBUYENTE HAYA GENERADO O GENERE SUJETOS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES QUE CORRESPONDAN AL EJERCICIO INMEDIATO ANTERIOR.”

La expresión de “Territorios considerados como regímenes fiscales preferentes”; la expresión de “PREFERENTES”, es lo que tiene primacía o ventaja sobre alguien o algo con lo que se compara.

Ley del Impuesto sobre la Renta denomina Territorios con Regímenes Fiscales Preferentes (TERREFIPRES). Estos territorios, algunos de los cuales están constituidos por países y otros por regiones, islas u otras zonas específicas de ciertos países, se caracterizan por tener un sistema no sólo fiscal sino también legal, sumamente laxo, pues las cargas impositivas son muy bajas o nulas y los requisitos de constitución, registro y operación de entidades son muy flexibles, así como lo son los controles para las llegadas y salidas de recursos, incluso en efectivo. Adicionalmente, tienen en vigor disposiciones o reglas que limitan el intercambio de información y que hacen las operaciones poco transparentes, siendo, los regímenes fiscales preferentes, normalmente

accesibles exclusivamente para no residentes (no para la economía doméstica), todo lo cual genera una competencia fiscal desleal.

Desde hace algún tiempo, los países más avanzados en materia impositiva (la mayoría de ellos miembros de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico -OCDE-) han establecido reglas para controlar, cuando menos desde el punto de vista fiscal, las inversiones de sus residentes y ciudadanos en dichas zonas, sobre todo en el caso de inversiones pasivas, que adicionalmente permiten mantener ocultas o protegidas las relaciones de los respectivos inversionistas del escrutinio fiscal de otros países.

El régimen fiscal mexicano aplicable a las inversiones en TERREFIPRES, previsto en la Ley del ISR, se puede resumir en los siguientes conceptos:

a) La obligación de gravar, en algunos casos, los ingresos provenientes de TERREFIPRES desde el momento en que estos se generen o devenguen, aun cuando el inversionista mexicano no los haya percibido efectivamente, en México o en el extranjero.

b) Gravar estos ingresos en forma aislada, sin adicionarlos a los demás ingresos acumulables obtenidos por el inversionista residente en México, o sin poder compensar las pérdidas derivadas de estas inversiones contra los demás Ingresos acumulables.

c) La obligación de presentar anualmente, durante el mes de febrero, una declaración informativa ante las autoridades fiscales, en la que los residentes en México, sean personas físicas o morales, manifiesten las inversiones que hayan efectuado o mantenido en TERREFIPRES, así como los depósitos y retiros efectuados en los mismos, en el ejercicio inmediato anterior, en cualquiera de los instrumentos u operaciones reguladas bajo esta figura.

Es de llamar la atención de cuando la persona moral se ubica en un TERREFIPRE, lo más probable es que no tenga que pagar impuestos por sus ingresos en dicho territorio, pero la flexibilidad en el manejo de los recursos en esas entidades haría relativamente sencillo que las utilidades respectivas desaparecieran, de la noche a la mañana, sin dejar huella de lo que sucedió con ellas. Esta situación anterior se agrava por el hecho de que, en un gran número de casos, se trata de personas morales cuya constitución o incorporación no obedece a otra razón más que a tratar de lograr un diferimiento de impuestos que, en principio, no se obtendría de efectuarse una inversión directa. Cabe aclarar que cuando la persona moral se constituye por una necesidad real de negocios, para tener un patrimonio y actividad propia y para limitar la responsabilidad de sus socios o accionistas, no se aplica al régimen de TERREFIPRES.

Por lo que es justificado que exista en la Ley del Impuesto sobre la Renta un régimen que obligue a gravar los ingresos conforme se devenguen, independientemente de que provengan de una inversión directa o indirecta en un TERREFIPRE. Finalmente es de destacarse que ésta es una práctica

común en sistemas de tributación avanzados, y que al menos 15 países, miembros de la OCDE, tienen instaurado un sistema similar o tendiente a lograr el mismo objetivo.

Quedan afectos al régimen de TERREFIPRES, los siguientes tipos de inversiones que se lleven a cabo, en forma directa o indirecta:

En sucursales

En personas morales

En bienes inmuebles

En acciones

En cuentas bancarias

En cuentas de inversión

En cualquier forma de participación en entidades, fideicomisos, Asociaciones en Participación y fondos de inversión

Finalmente, se considera que una inversión está ubicada en TERREFIPRES cuando:

Se tenga presencia física en dichos territorios

Las cuentas o inversiones se mantengan en instituciones financieras situadas en dichos territorios.

Se cuente con un domicilio o apartado postal en ellos

Se trate de una persona moral que tenga su sede de dirección efectiva o principal en dichos territorios

Se trate de una persona moral constituida en dichos territorios

Se celebre o regule cualquier otra figura jurídica similar, creada o constituida de acuerdo al derecho extranjero, de conformidad con la legislación de tal territorio.

La Ley del ISR contempla diferentes casos de excepción al régimen de TERREFIPRES dentro de los que destacan los siguientes:

a) Las personas morales constituidas en México, o constituidas en el extranjero con sede de dirección en México, puesto que son residentes en nuestro país conforme al Código Fiscal de la Federación.

b) Las inversiones indirectas en TERREFIPRES, a través de interpósitas personas no ubicadas en TERREFIPRES, siempre que éstas últimas se

localicen en México o en otros países cuyas legislaciones obliguen a sus residentes a anticipar la acumulación de ingresos provenientes de paraísos fiscales.

c) Las inversiones indirectas en TERREFIPRES en donde el contribuyente residente en México tenga una participación que no le permita controlar dicha inversión o decretar la distribución de utilidades.

d) Las inversiones directas en TERREFIPRES, sin control efectivo, en donde si bien hay que incluirlas en la declaración anual informativa, se puede diferir la acumulación de los ingresos hasta que estos efectivamente se cobren

e) Las inversiones en actividades empresariales en TERREFIPRES siempre que, al menos el 50% de las mismas esté representado por activos fijos, terrenos o inventarios afectos a dicha actividad.

f) Las inversiones efectuadas por personas físicas que durante el año de calendario no excedan de \$160,000.00-CIENTO SESENTA MIL PESOS.

#### Localidades consideradas como TERREFIPRES

- Anguila Isla de Christmas
- Antigua y Barbuda Isla de Norfolk
- Antillas Neerlandesas Isla de San Pedro y Miguelón
- Archipiélago de Svalbard Isla del Hombre
- Aruba Isla Qeshm
- Ascensión Islas Azores
- Barbados
- Islas Canarias
- Bécice Islas Cook
- Bermudas Islas de Cocos o Kelling
- Brunei Darussalam Islas de Guernesey, Jersey, Alderney
- Campione D'Italia
- Commonwealth de Dominica
- Isla Great Sark, Herm, Little Sark, Brechou

- Jethou Lihou (Islas del Canal)
- Commonwealth de las Bahamas Islas Malvinas
- Emiratos Árabes Unidos Islas Pacífico
- Estado de Bahrein Islas Salomón
- Estado de Kuwait Islas Turcas y Caicos
- Estado de Qatar Islas Vírgenes Británicas
- Estado Independiente de Samoa Occ.
- Islas Vírgenes de Estados Unidos de América
- Estado Libre Asociado de Puerto Rico
- Kiribati
- Gibraltar Labuán
- Granada
- Macao
- Groelandia
- Madeira
- Guam
- Malta
- Hong Kong
- Isla Caimán
- República de Panamá
- Polinesia Francesa
- República de Trinidad y Tobago
- Principado de Andorra
- República de Túnez

- Principado de Liechtenstein
- Principado de Mónaco
- República del Yemen
- Reino de Swazilandia
- República Oriental del Uruguay
- Reino de Tonga
- República Socialista Democrática de Sri Lanka
- Reino de Hachemita de Jordania
- Samoa Americana
- República de Albania
- San Kitts
- República de Angola San Vicente y las Granadinas
- República de Cabo Verde
- República de Costa Rica
- República de Chipre
- Serenísima República de San Marino
- República de Honduras
- República de las Islas Marshall

Ahora bien, la presente fracción tipifica como delito el no presentar las mencionadas declaraciones informativas dentro de los tres meses siguientes al que debieron presentarse. Esta disposición tiene varias finalidades, como la de obtener la correspondiente, proporcional y equitativa contribución al gasto publico, es de considerarse como un instrumento para evitar o limitar fugas de capitales y combate las operaciones con recursos de procedencia ilícita delito conocido como “LAVADO O BLANQUEADO DE DINERO”.

Una de las preocupaciones más importantes para los estados, se encuentra situada en el conocimiento que se tenga sobre el origen del dinero. La diferencia sustancial radica en que los delitos previos pueden ser juzgados como graves o no.

Cuando el blanqueo de dinero es producto del narcotráfico o de delitos graves es un crimen internacional, mientras que el blanqueo de dinero producto de evasión o elusión fiscal es un delito menor, circunscrito al país donde se ha realizado la elusión o la evasión fiscal. A pesar que la evasión fiscal y el blanqueo de dinero sucio tienen ciertas similitudes en cuanto a las técnicas desarrolladas, es conveniente comprender que se trata de dos procesos distintos.

En la evasión fiscal se parte de ingresos legalmente adquiridos, pero que se intenta ocultar para no pagar impuestos.

En toda actividad de blanqueo se habla de dos categorías: CONVERSIÓN Y MOVIMIENTO.

La Conversión tiene lugar cuando los productos cambian de una forma u otra, como cuando se compra un giro o un automóvil con ganancias ilícitas; los productos ilícitos originales han cambiado de forma, de dinero en efectivo a un giro o a un automóvil.

Se produce en Movimiento, cuando los mismos productos financieros cambian de localidades, como cuando los fondos son transferidos telegráficamente a otra ciudad o enviados a través del correo.

Ahora bien, el dinero ilegal se blanquea en atención a los problemas contables, tributarios y criminalísticos que para los traficantes de droga, genera el hecho de tener que realizar todas sus operaciones de comercio de sustancias fiscalizadas en dinero efectivo. Las drogas no pueden pagarse a través de títulos valores o tarjetas de crédito que obligarían al traficante a registrar su identidad.

En consecuencia para que ganancias se realicen o bienes de procedencia ilegal, puedan salir al mercado se requiere realizar diversas operaciones y transacciones que les va otorgando legalidad aparente y formal.

La función del lavado de dinero es la de propiciar e implementar mecanismos económicos o financieros que permitan que los ingresos provenientes de una actividad ilegal, como lo es el narcotráfico; donde serán absorbidos por los movimientos de intermediación financiera o de contabilidad general por el Producto Nacional Bruto. Las ganancias de la droga pasan a ser exponentes de capital legítimo, cotizables y debidamente registrados.

## FORMAS Y ETAPAS DE LAVADO

Fue preparado por FINCEN (Financial Crimes Enforcement Network) Entre algunas de las FORMAS más comunes para el lavado de dinero se incluyen las siguientes:

1. Estructurar: Uno o varios individuos hacen múltiples transacciones con fondos ilegales por cierto período de tiempo, en la misma institución o en varias instituciones financieras.

2. Complicidad de un funcionario u organización: Cuando los empleados de las instituciones financieras o comerciales facilitan el lavado de dinero al aceptar a sabiendas grandes depósitos en efectivo, sin llenar ni presentar los informes de transacciones en efectivo cuando es necesario, llenando documentación falsa, exceptuando incorrectamente a los clientes de llenar los formularios requeridos.
3. Mezclar: Cuando se combina los productos ilícitos con fondos legítimos de una empresa, y después presenta la cantidad total como renta de la actividad legítima de tal empresa.
4. Compañías de fachada: La compañía de fachada puede ser una empresa legítima que mezcla los fondos ilícitos con sus propias rentas. Puede estar ubicada físicamente en una oficina o a veces puede tener únicamente un frente comercial.
5. Compras de bienes o instrumentos monetarios en efectivo: El lavador de dinero compra bienes tangibles (automóviles, propiedades, etc) o instrumentos monetarios (giros bancarios y postales, cheques de gerencia o de viajero, y valores), con el efectivo originado de la actividad criminal.
6. Contrabando de efectivo: Involucra el transporte físico del efectivo; puede estar escondido en el equipaje, o ser llevado por la persona que actúa de correo. A pesar de las limitaciones, los lavadores de dinero han demostrado un alto grado de imaginación al encontrar nuevos medios para mover el producto criminal en efectivo.
7. Transferencias telegráficas o electrónicas: Es la más usada para estratificar fondos ilícitos; en términos del volumen de dinero que puede moverse, y por la frecuencia de las transferencias. Ya que les permite enviar fondos a su destino rápidamente, y el monto de la transferencia normalmente no está restringido.
8. Ventas fraudulentas de bienes inmuebles: El lavador compra una propiedad con el producto ilícito por un precio declarado significativamente mucho menor que el valor real.
9. La formación de compañías de portafolio o nominales: Es una entidad que generalmente existe solamente en el papel; no participa en el comercio (a diferencia de una compañía de fachada).

El proceso de lavado de dinero pasa por ciertas ETAPAS:

A).-Colocación: Es el estudio previo del sistema financiero que debe hacer el agente del lavado, a fin de distinguir las agencias de intermediación financiera que resultan más flexibles al control de las operaciones que realizan sus clientes. Para, luego depositar en aquellas el dinero sucio y obtener instrumentos de pago como chequeras, etc.

B).- Intercalación: El agente del lavado intercala sucesivas operaciones financieras o comerciales utilizando los instrumentos de pago que recibió del sistema financiero en la etapa anterior de colocación. Con ellos la mayoría de veces, el agente va a adquirir inmuebles, vehículos, etc. Y luego estos bienes van a ser revendidos a terceros incluso por debajo de su precio, pero con una



particular exigencia, que no sean pagados en dinero en efectivo, sino a través de cheques o mediante permuta con acciones u otro tipo de bienes.

C).- Integración: Finalmente, concluye el ciclo del lavado con esta etapa. Se realiza la inserción del dinero ya "lavado" por las etapas precedentes, en nuevas entidades financieras o su repatriación del extranjero.

Seguidamente, ser invertido en empresas legítimas, reales o simuladas, pero que están dotadas de sus correspondientes registros contables y tributarios, lo cual hará que el capital originariamente ilegal pueda expresar ahora una legitimidad ostensible y verificable frente a cualquier medio o procedimiento de control contable o tributario convencionales.

Según los especialistas de la Federación Bancaria Europea, posición que por lo demás coincide con la opinión de los expertos de la INTERPOL y de las Agencias Norteamericanas de Control de Drogas, solamente en la primera fase o etapa de colocación es posible detectar y descubrir "eficazmente" un acto de lavado de dinero.

Si el dinero ilegal logra penetrar el sistema financiero, resulta poco probable identificar, luego, con certeza, la procedencia ilícita de los bienes o capitales involucrados. Ello se debe, fundamentalmente, como ya se anotó, al hecho de que durante la etapa de intercalación las operaciones comerciales y financieras se ejecutan con extrema rapidez y variedad.

Pero en el proceso de blanqueo, el lavador de dinero utiliza mucho los INSTRUMENTOS financieros que también son usados por las empresas comerciales legítimas. Los siguientes elementos son algunos de los instrumentos para el lavado de dinero más frecuentemente usados:

1. Dinero en circulación: El dinero en circulación, o efectivo, es el medio común de intercambio en la transacción criminal original (como por ejemplo, venta de narcóticos, etc.). El dinero en circulación es el componente básico que el lavador procesa para su cliente. El lavador se enfrenta con la elección básica de intentar colocar el dinero dentro del sistema financiero sin ser detectado por las autoridades o contrabandear el dinero fuera del país.

2. Cheques de gerencia: Un cheque de gerencia es un cheque que el banco libra contra sí mismo. Es relativamente fácil de conseguir y poco costoso y se lo considera tan bueno como dinero en efectivo. Muchos lavadores de dinero adquieren cheques de gerencia con productos ilegales en efectivo, como uno de los primeros pasos de un esquema de lavado de dinero.

## LOS PARAÍDOS FUNCIONALES

Al referirse a los paraísos fiscales, se está hablando también de secreto bancario, lo que implica una obligación de no hacer, implícita en la relación banco-cliente, caracterizado por la abstención de revelar los hechos e

informaciones que se conocen del cliente como producto de la actividad bancaria, la indeterminación en el tiempo de esta obligación y su naturaleza general frente a los terceros.

El secreto bancario y el lavado de dinero son dos figuras jurídicas encontradas cuya conciliación por parte del banco, no siempre es fácil. Por un lado, deben resguardar el secreto de las operaciones que realizan con los clientes y, por otro lado, las disposiciones legales contra el delito de lavado les exigen que revelen ese secreto, cuando les sea requerido.

En la actualidad el desarrollo de la actividad bancaria se encuentra más que nunca entre el riesgo de ser utilizada con fines distintos a los que motivaron su existencia, debido a su condición de intermediarios de pago, a una mayor complejidad y diversidad en sus operaciones internacionales, unidas a una tecnología moderna y avanzada.

Existen razones por las cuales el dinero y otros valores salen de los países en donde se ha comercializado la droga, con destino a otras jurisdicciones que ofrece privilegios y seguridades con respecto a secreto bancario. Algunas razones aparecen como legítimas o al menos no contrarias a la ley. Tales jurisdicciones reciben el nombre de paraísos fiscales o funcionales.

Los Paraísos Fiscales han llegado a ser tan populares en razón de ser considerados como uno de los medios para colocar una serie de fondos fuera del alcance de las investigaciones sobre la legalización de fondos derivados del tráfico de drogas. Tanto los delincuentes como los traficantes se apresuraron a aprovechar el santuario que ofrecían los Paraísos Fiscales.

El problema se complicó con el desarrollo de los sistemas bancarios multinacionales, con lo que resultó más fácil dar una apariencia legal a todo el dinero que se obtenía ilícitamente de las actividades delictivas que se transferían a bancos extranjeros protegidos de la fiscalización de la ley.

Dichos paraísos no solo brindan un fácil acceso a las instituciones bancarias con cuentas numeradas y secretas, sino que además, han ampliado sus leyes respecto a las sociedades anónimas, con la finalidad de permitir a las sociedades en usufructo, que pueden ser dirigidas o manipuladas por agentes o abogados.

Cuando esas sociedades se combinan con diversas cuentas bancarias numeradas, se puede organizar un laberinto de transacciones financieras, de modo que el rastreo de los archivos resulte una tarea muy compleja. Si después los fondos controvertibles se transfieren de la jurisdicción de un Paraíso Fiscal a la de otro, las dificultades aumentarán en gran medida.

En algunos países que brindan ese tipo de facilidades se contratarán abogados, con el objeto de que constituyan entidades comerciales o de carteras de inversiones ilícitas. Con arreglo a la ley, a estas entidades, les está permitido operar libres de impuesto y con un máximo de seguridad. A los abogados se les permite quedar como directores y funcionarios de la sociedad y actuar en representación de los usufructuarios.

Por lo general la ley les permite en firme de secreto profesional entre el abogado y su cliente dar a conocer los nombres de sus representantes o

usufructuarios de la sociedades. Además, los usufructuarios también pueden ser sociedades extranjeras con personería jurídica lo que hace mucho más compleja su detección.

El dinero sucio, se lava o se blanquea en su mayor parte en los paraísos fiscales en los cuales se estima que hay depositados 5 billones de dólares y funciona un millón de sociedades amparadas en el anonimato.

VI. POR SÍ, O POR INTERPÓSITA PERSONA, DIVULGUE, HAGA USO PERSONAL O INDEBIDO, A TRAVÉS DE CUALQUIER MEDIO O FORMA, DE LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL QUE AFECTE LA POSICIÓN COMPETITIVA PROPORCIONADA POR TERCEROS A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN IV Y 48, FRACCIÓN VII DE ESTE CÓDIGO.

El artículo 46 fracción IV del Código Fiscal de la Federación indica de que manera se llevara a cabo las autoridades Tributarias las visitas domiciliarías, el cual a la letra dice:

“LA VISITA EN EL DOMICILIO FISCAL SE DESARROLLARÁ CONFORME A LAS SIGUIENTES REGLAS:

IV. CON LAS MISMAS FORMALIDADES A QUE SE REFIEREN LAS FRACCIONES ANTERIORES, SE PODRÁN LEVANTAR ACTAS PARCIALES O COMPLEMENTARIAS EN LAS QUE SE HAGAN CONSTAR HECHOS, OMISIONES O CIRCUNSTANCIAS DE CARÁCTER CONCRETO, DE LOS QUE SE TENGA CONOCIMIENTO EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA. UNA VEZ LEVANTADA EL ACTA FINAL, NO SE PODRÁN LEVANTAR ACTAS COMPLEMENTARIAS SIN QUE EXISTA UNA NUEVA ORDEN DE VISITA.

CUANDO EN EL DESARROLLO DE UNA VISITA LAS AUTORIDADES FISCALES CONOZCAN HECHOS U OMISIONES QUE PUEDAN ENTRAÑAR INCUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES, LOS CONSIGNARÁN EN FORMA CIRCUNSTANCIADA EN ACTAS PARCIALES. TAMBIÉN SE CONSIGNARÁN EN DICHAS ACTAS LOS HECHOS U OMISIONES QUE SE CONOZCAN DE TERCEROS. EN LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL QUE AL EFECTO SE LEVANTE SE HARÁ MENCIÓN EXPRESA DE TAL CIRCUNSTANCIA Y ENTRE ÉSTA Y EL ACTA FINAL, DEBERÁN TRANSCURRIR, CUANDO MENOS VEINTE DÍAS, DURANTE LOS CUALES EL CONTRIBUYENTE PODRÁ PRESENTAR LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS QUE DESVIRTÚEN LOS HECHOS U OMISIONES, ASÍ COMO OPTAR POR CORREGIR SU SITUACIÓN FISCAL. CUANDO SE TRATE DE MÁS DE UN EJERCICIO REVISADO O FRACCIÓN DE ÉSTE, SE AMPLIARÁ EL PLAZO POR QUINCE DÍAS MÁS, SIEMPRE QUE EL CONTRIBUYENTE PRESENTE AVISO DENTRO DEL PLAZO INICIAL DE VEINTE DÍAS.

SE TENDRÁN POR CONSENTIDOS LOS HECHOS CONSIGNADOS EN LAS ACTAS A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR, SI ANTES DEL

CIERRE DEL ACTA FINAL EL CONTRIBUYENTE NO PRESENTA LOS DOCUMENTOS, LIBROS O REGISTROS DE REFERENCIA O NO SEÑALE EL LUGAR EN QUE SE ENCUENTREN, SIEMPRE QUE ÉSTE SEA EL DOMICILIO FISCAL O EL LUGAR AUTORIZADO PARA LLEVAR SU CONTABILIDAD O NO PRUEBA QUE ÉSTOS SE ENCUENTRAN EN PODER DE UNA AUTORIDAD.

TRATÁNDOSE DE VISITAS RELACIONADAS CON EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 215 Y 216 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEBERÁN TRANSCURRIR CUANDO MENOS DOS MESES ENTRE LA FECHA DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL Y EL ACTA FINAL. ESTE PLAZO PODRÁ AMPLIARSE POR UNA SOLA VEZ POR UN PLAZO DE UN MES A SOLICITUD DEL CONTRIBUYENTE.

DENTRO DE UN PLAZO NO MAYOR DE QUINCE DÍAS HÁBILES CONTADOS A PARTIR DE LA FECHA DE LA ÚLTIMA ACTA PARCIAL, EXCLUSIVAMENTE EN LOS CASOS A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR, EL CONTRIBUYENTE PODRÁ DESIGNAR UN MÁXIMO DE DOS REPRESENTANTES, CON EL FIN DE TENER ACCESO A LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL PROPORCIONADA U OBTENIDA DE TERCEROS INDEPENDIENTES RESPECTO DE OPERACIONES COMPARABLES QUE AFECTE LA POSICIÓN COMPETITIVA DE DICHS TERCEROS. LA DESIGNACIÓN DE REPRESENTANTES DEBERÁ HACERSE POR ESCRITO Y PRESENTARSE ANTE LA AUTORIDAD FISCAL COMPETENTE. SE TENDRÁ POR CONSENTIDA LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL PROPORCIONADA U OBTENIDA DE TERCEROS INDEPENDIENTES, SI EL CONTRIBUYENTE OMITE DESIGNAR, DENTRO DEL PLAZO CONFERIDO, A LOS CITADOS REPRESENTANTES. LOS CONTRIBUYENTES PERSONAS FÍSICAS PODRÁN TENER ACCESO DIRECTO A LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL A QUE SE REFIERE ESTE PÁRRAFO.

PRESENTADA EN TIEMPO Y FORMA LA DESIGNACIÓN DE REPRESENTANTES POR EL CONTRIBUYENTE A QUE SE REFIERE ESTA FRACCIÓN, LOS REPRESENTANTES AUTORIZADOS TENDRÁN ACCESO A LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL PROPORCIONADA POR TERCEROS DESDE ESE MOMENTO Y HASTA LOS CUARENTA Y CINCO DÍAS HÁBILES POSTERIORES A LA FECHA DE NOTIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN EN LA QUE SE DETERMINE LA SITUACIÓN FISCAL DEL CONTRIBUYENTE QUE LOS DESIGNÓ. LOS REPRESENTANTES AUTORIZADOS PODRÁN SER SUSTITUIDOS POR ÚNICA VEZ POR EL CONTRIBUYENTE, DEBIENDO ÉSTE HACER DEL CONOCIMIENTO DE LA AUTORIDAD FISCAL LA REVOCACIÓN Y SUSTITUCIÓN RESPECTIVAS, EN LA MISMA FECHA EN QUE SE HAGA LA REVOCACIÓN Y SUSTITUCIÓN. LA AUTORIDAD FISCAL DEBERÁ LEVANTAR ACTA CIRCUNSTANCIADA EN LA QUE HAGA CONSTAR LA NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS DE LA INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN CONSULTADAS POR ÉL O POR SUS REPRESENTANTES DESIGNADOS, POR CADA OCASIÓN EN QUE ESTO OCURRA. EL CONTRIBUYENTE O SUS REPRESENTANTES NO PODRÁN SUSTRAR O FOTOCOPIAR INFORMACIÓN ALGUNA, DEBIÉNDOSE LIMITAR A LA TOMA DE NOTAS Y APUNTES.

EL CONTRIBUYENTE Y LOS REPRESENTANTES DESIGNADOS EN LOS TÉRMINOS DE ESTA FRACCIÓN SERÁN RESPONSABLES HASTA POR UN PLAZO DE CINCO AÑOS CONTADOS A PARTIR DE LA FECHA EN QUE SE TUVO ACCESO A LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL O A PARTIR DE LA FECHA DE PRESENTACIÓN DEL ESCRITO DE DESIGNACIÓN, RESPECTIVAMENTE, DE LA DIVULGACIÓN, USO PERSONAL O INDEBIDO, PARA CUALQUIER PROPÓSITO, DE LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL A LA QUE TUVIERON ACCESO, POR CUALQUIER MEDIO, CON MOTIVO DEL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN EJERCIDAS POR LAS AUTORIDADES FISCALES. EL CONTRIBUYENTE SERÁ RESPONSABLE SOLIDARIO POR LOS PERJUICIOS QUE GENERE LA DIVULGACIÓN, USO PERSONAL O INDEBIDO DE LA INFORMACIÓN, QUE HAGAN LOS REPRESENTANTES A LOS QUE SE REFIERE ESTE PÁRRAFO.

LA REVOCACIÓN DE LA DESIGNACIÓN DE REPRESENTANTE AUTORIZADO PARA ACCEDER A INFORMACIÓN CONFIDENCIAL PROPORCIONADA POR TERCEROS NO LIBERA AL REPRESENTANTE NI AL CONTRIBUYENTE DE LA RESPONSABILIDAD SOLIDARIA EN QUE PUEDAN INCURRIR POR LA DIVULGACIÓN, USO PERSONAL O INDEBIDO, QUE HAGAN DE DICHA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL.”

Por otra parte el numeral 48 igualmente autoriza a las citadas autoridades para solicitar de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos; todo ello para efecto de comprobación del debido cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes. Corresponde al artículo 46 del mencionado código regular lo referente a la practica de visitas domiciliarias.

“CUANDO LAS AUTORIDADES FISCALES SOLICITEN DE LOS CONTRIBUYENTES, RESPONSABLES SOLIDARIOS O TERCEROS, INFORMES, DATOS O DOCUMENTOS O PIDAN LA PRESENTACIÓN DE LA CONTABILIDAD O PARTE DE ELLA, PARA EL EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, FUERA DE UNA VISITA DOMICILIARIA, SE ESTARÁ A LO SIGUIENTE:

VII. TRATÁNDOSE DE LA REVISIÓN A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN IV DE ESTE ARTÍCULO, CUANDO ÉSTA SE RELACIONE CON EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES A QUE SE REFIEREN LOS ARTÍCULOS 215 Y 216 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, EL PLAZO A QUE SE REFIERE LA FRACCIÓN ANTERIOR, SERÁ DE DOS MESES, PUDIENDO AMPLIARSE POR UNA SOLA VEZ POR UN PLAZO DE UN MES A SOLICITUD DEL CONTRIBUYENTE.

EN LOS CASOS A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR, EL CONTRIBUYENTE DIRECTAMENTE O LOS REPRESENTANTES QUE DESIGNE, EN LOS TÉRMINOS DE LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 46 DE

ESTE CÓDIGO, TENDRÁN ACCESO A LA INFORMACIÓN CONFIDENCIAL PROPORCIONADA U OBTENIDA DE TERCEROS INDEPENDIENTES, SUJETÁNDOSE A LOS TÉRMINOS Y RESPONSABILIDADES A QUE SE REFIERE DICHA FRACCIÓN.”

Las visitas domiciliarias que practica la autoridad fiscal y de los documentos que recibe de terceros, para los fines ya indicados, se derivara múltiple información de carácter financiero y contable de especial importancia, porque en dicha información se contienen datos sobre inversiones, proyectos sistemas, estructuras, organización; en fin todo o parte de la dinámica financiera, económica de un determinado contribuyente, persona física o moral.

En el supuesto de que se haga un uso indebido de la multicitada información, puede verse afectada la situación de competitividad del contribuyente o sea la mayor o menor capacidad para intervenir en la libre concurrencia de la actividad económica.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Por si;
- b).- O por interpósita persona;
- c).- Divulgue;
- d).- Haga uso personal o indebido;
- e).- A través de cualquier medio o forma;
- f).- De información confidencial;
- g).- Que afecte posición competitiva;
- h).- Proporcionada por terceros; y

i).- A la que se refiere los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII, del Código Fiscal de la Federación.

**NUCLEO DEL TIPO:** Utilizar ilícitamente información confidencial, derivada de las actas de visitas en domicilio fiscal o de informes, datos o documentos proporcionados por terceros.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** La confidencialidad de la información fiscal obtenida de las visitas domiciliarias o por informes, datos o documentos proporcionados por terceros, posición competitiva de un contribuyente.

**SUJETOS:** No establece expresamente que el sujeto activo del delito en estudio sea un servidor publico, pero en virtud de que las visitas domiciliarias fiscales y la solicitud y recepción de informes, datos y documentos para efectos fiscales corresponde al personal de la S.H.C.P. y de la S.A.T.

Es de tomar en consideración que generalmente los sujetos activos son Servidores Públicos; y los sujetos pasivos son el contribuyente, que es afectado en su posición competitiva.

**REFERENCIA DE OCASIÓN:** La practica de una visita domiciliaria fiscal y la entrega de informes, datos o documentos fiscales por terceros.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por querrela.

**RESULTADO:** La Afectar la posición competitiva de un contribuyente.

VII. NO CUENTE CON LOS CONTROLES VOLUMÉTRICOS DE GASOLINA, DIESEL, GAS NATURAL PARA COMBUSTIÓN AUTOMOTRIZ O GAS LICUADO DE PETRÓLEO PARA COMBUSTIÓN AUTOMOTRIZ, SEGÚN SEA EL CASO, A QUE HACE REFERENCIA LA FRACCIÓN V DEL ARTÍCULO 28 DE ESTE CÓDIGO, LOS ALTERE, LOS DESTRUYA O BIEN, ENAJENE COMBUSTIBLES QUE NO FUERON ADQUIRIDOS LEGALMENTE.

NO SE FORMULARÁ QUERRELLA, SI QUIEN ENCONTRÁNDOSE EN LOS SUPUESTOS ANTERIORES SUBSANA LA OMISIÓN O EL ILÍCITO ANTES DE QUE LA AUTORIDAD FISCAL LO DESCUBRA O MEDIE REQUERIMIENTO, ORDEN DE VISITA O CUALQUIER OTRA GESTIÓN NOTIFICADA POR LA MISMA, TENDIENTE A LA COMPROBACIÓN DEL CUMPLIMIENTO DE LAS DISPOSICIONES FISCALES.

El artículo 28 del Código Fiscal de la Federación establece las reglas que deben observar las personas que conforme al código en comento están obligadas a llevar contabilidad.

La fracción V del artículo 28 del Código Fiscal dispone que quienes enajenan gasolina o gas licuado del petróleo para combustión automotriz, en establecimientos abiertos al público, deberán contar con otros controles volumétricos y mantenerlos permanentemente operativos; estos controles forman parte de la contabilidad del contribuyente, los mencionados controles se efectuaran con equipo autorizado por el Servicio de Administración Tributaria.

El control volumétrico es un sistema mediante el cual se registran, determinan y miden los volúmenes, señalando tiempos variables.

Es del conocimiento general el extendido y mas que frecuente, constante, manejo realmente fraudulento que se presenta en la venta de combustibles, principalmente gasolinas, para uso o consumo de vehículos automotores; estas conductas además de afectar a los particulares representan un daño para el fisco, ya que en el supuesto de la primera parte de la fracción y numeral en comento, se carece de un elemento indispensable para conocer los estados contables de los establecimientos que exponen los citados combustibles, con lo cual se obstruye o se impide una adecuada recaudación.

En esta fracción se encuentra tres hipótesis normativas, que son: No contar con los controles volumétricos, alterar o destruir tales controles y enajenar combustibles adquiridos ilegalmente.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

##### PRIMERA HIPOTESIS:

- a).- No contar;
- b).- Con los controles volumétricos;
- c).- De gasolina, diesel, gas natural o gas licuado de petróleo;
- d).- Para combustión automotriz; y
- e).- A los que alude el artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

##### SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Alterar y destruir;
- b).- Los controles volumétricos;
- c).- De gasolina, diesel, gas natural o gas licuado de petróleo;
- d).- Para combustión automotriz; y
- e).- A los que alude el artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

##### TERCERA HIPOTESIS:

- a).- Enajenar combustibles; y



b).- Adquiridos ilegalmente.

#### NUCLEO DEL TIPO

PRIMERA HIPOTESIS: Carecer de los controles volumétricos de combustibles automotrices a los que alude el artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

SEGUNDA HIPOTESIS: Alterar o destruir los controles volumétricos de combustibles automotrices a los que alude el artículo 28, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

TERCERA HIPOTESIS: Enajenar combustibles adquiridos ilegalmente.

BIENES JURIDICOS PROTEGIDOS: La recaudación derivada de la venta de combustibles automotrices al público.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona: sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIAS DE OCASIÓN: La venta al público de combustibles automotrices.

REFERENCIAS DE LUGAR: Establecimientos abiertos al público en general.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso en las tres hipótesis.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa en la hipótesis de alterar los controles volumétricos y enajenar combustibles ilegalmente adquiridos; no es configurable en las otras hipótesis.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: Disminución en la recaudación o imposibilidad de recaudar las contribuciones derivadas de la venta de combustibles automotrices.

#### **II.9.11.- DEPOSITARIOS E INTERVENTORES INFIELES**

ARTÍCULO 112.- SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES MESES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL DEPOSITARIO O INTERVENTOR DESIGNADO POR LAS AUTORIDADES FISCALES QUE, CON PERJUICIO DEL FISCO FEDERAL, DISPONGA PARA SÍ O PARA OTRO DEL BIEN DEPOSITADO, DE SUS PRODUCTOS O DE LAS GARANTÍAS QUE DE CUALQUIER CRÉDITO FISCAL SE HUBIEREN CONSTITUIDO, SI EL VALOR DE LO DISPUESTO

NO EXCEDE DE \$99,560.00; CUANDO EXCEDA, LA SANCIÓN SERÁ DE TRES A NUEVE AÑOS DE PRISIÓN.

El artículo 112, primera parte del Código Fiscal de la Federación tipifica la conducta del depositario o interventor desleal que disponga para si o para otro los bienes, productos o garantías de un crédito fiscal.

La semejanza que guarda con el delito de Abuso de Confianza es manifiesta, con las peculiaridades que a este delito fiscal corresponden.

Este delito tiene como características la calidad de los sujetos, tanto activo como pasivo, que en el Abuso de Confianza ambos son comunes y en el delito fiscal son calificados, el depositario o interventor y el fisco; en cuanto a los bienes de los cuales se dispone, en el ilícito previsto en el artículo 112 del Código Fiscal no se hace mención de que estos sean muebles o inmuebles, en el abuso de confianza tipificado en el Código Penal el bien del cual se disponga necesariamente debe ser mueble.

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Disponer;
- b).- Para si o para otro;
- c).- De un bien depositado o intervenido;
- d).- De sus productos; o
- e).- De las garantías de un crédito fiscal.

NUCLEO DEL TIPO: Disponer para si o para otro de un bien depositado, sus productos, o de las garantías de un crédito fiscal.

BIENES JURIDICOS PROTEGIDOS: Las garantías que constituyen los bienes protegidos que el fisco federal da en depósito intervenidos; los ingresos del Estado en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo, calificado, depositario o interventor designado por las autoridades fiscales; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIAS DE OCASIÓN: La depositaria o interveteria otorgada por las autoridades fiscales.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La salida del control del fisco federal sobre bienes asegurados, intervenidos o garantías fiscales. Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente.

La segunda parte del presente artículo se refiere a una conducta que equivale también al abuso de confianza, ya que es la retención indebida.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Ocultar;
- b).- O no poner a disposición;
- c).- De la autoridad competente;
- d).- Bienes dados en depositaria; y
- e).- Por la autoridad fiscal.

NUCLEO DEL TIPO: Ocultar o retener un bien dado en deposito por la autoridad fiscal.

BIENES JURIDICOS PROTEGIDOS: La garantía que representan los bienes que el fisco federal da en guarda y custodia, y los ingresos del Estado, en caso.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, depositario nombrado por la autoridad fiscal; sujeto pasivo, la federación, el fisco federal.

REFERENCIAS DE OCASIÓN: La depositaria otorgada por las autoridades fiscales.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querrela.

RESULTADO: La salida de la esfera del control fiscal de bienes depositados.

**II.9.12.- ALTERAR O DESTRUIR APARATOS DE CONTROL, SELLOS Y  
MARCAS OFICIALES.**

ARTÍCULO 113.- SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES MESES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL QUE DOLOSAMENTE:

I. ALTERE O DESTRUYA LOS APARATOS DE CONTROL, SELLOS O MARCAS OFICIALES COLOCADOS CON FINES FISCALES O IMPIDA QUE SE LOGRE EL PROPÓSITO PARA EL QUE FUERON COLOCADOS.

Las autoridades fiscales para el cumplimiento de sus fines utilizan diversos materiales, aparatos, sellos o marcas; el uso de tales elementos siempre tiene como finalidad asegurar mercancías, preservar lugares, evitar la introducción ilegal al país de mercancías de procedencia extranjera.

La conducta prevista en el artículo 113, fracción I, del Código Fiscal de la Federación consiste en la destrucción o alteración, necesariamente dolosa, de los bienes que el propio artículo menciona; esta acción produce aparte de la destrucción o alteración del bien, un obstáculo o impedimento para que la autoridad fiscal cumpla sus fines y en el caso de la destrucción de los aparatos del control existe un delito de daño en propiedad ajena.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Dolosamente;
- b).- Alterare;
- c).- O destruya;
- d).- Aparatos de Control;
- e).- Sellos, o
- f).- Marcas oficiales;
- g).- Con fines fiscales; y
- h).- O impida que se logre el propósito para que fueron colocados.

NUCLEO DEL TIPO: Dolosamente altere o destruya aparatos, sellos o marcas fiscales, o impedir que se logren sus fines.

**BIEN JURIDICO PROTEGIDO:** Los controles y registros que debe tener el fisco sobre determinados bienes u operaciones y los ingresos del Estado, en su caso.

**SUJETOS:** Sujeto activo, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

**REFERENCIA DE OCASIÓN:** La colocación de aparatos, sellos o marcas fiscales.

**CULPABILIDAD:** Delito intencional, doloso.

**TENTATIVA:** Si es configurable la Tentativa.

**REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD:** Delito perseguible por denuncia, de oficio.

**RESULTADO:** La alteración o destrucción de aparatos de control, sellos o marcas fiscales o el impedir que cumplan sus fines.

## II. ALTERE O DESTRUYA LAS MÁQUINAS REGISTRADORAS DE OPERACIÓN DE CAJA EN LAS OFICINAS RECAUDADORAS,....

Son oficinas recaudadoras las dependencias de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico, encargadas de recibir los pagos por conceptos de contribuciones diversas efectúan los contribuyentes, ya sea en efectivo o en cheques, estos pagos deben ser registrados minuciosamente, como operaciones de caja, mediante el uso de cajas registradoras.

Las operaciones de caja, en términos generales son aquellas que reciben dinero y se hacen pagos; son operaciones sencillas, cotidianas, básicamente en efectivo.

La alteración o destrucción de las maquinas registradoras impide que se lleve en la oficina recaudadora un adecuado control y asiento de las mencionadas operaciones, causando o pudiendo causar múltiples obstáculos y danos en función de las autoridades tributarias, lo cual finalmente puede redundar en una disminución de la recaudación fiscal.

### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Dolosamente;
- b).- Altere, o
- c).- Destruya;
- d).- Maquinas registradoras;

e).- De operaciones de caja; y

f).- En las oficinas recaudadoras.

NUCLEO DEL TIPO: Alterar o destruir dolosamente maquinas registradoras en oficinas recaudadoras.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado, y los bienes del mismo.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE LUGAR: La ofician recaudadora.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia, de oficio.

RESULTADO: La alteración o destrucción de la maquina registradora y en su caso merma la recaudación.

.....O AL QUE TENGA EN SU PODER MARBETES O PRECINTOS SIN HABERLOS ADQUIRIDO LEGALMENTE O LOS ENAJENE, SIN ESTAR AUTORIZADO PARA ELLO.

Los marbetes son etiquetas, especies de timbres, que se adhieren a cierta mercancías, generalmente bebidas alcohólicas embotelladas y que prueban que se hizo el pago de las contribuciones correspondientes y su finalidad es certificar que se pago una contribución, generalmente referente a importación o producción de bebidas alcohólicas, los marbetes constituyen verdaderos documentos probatorios de que se cubrió un impuesto y por su naturaleza solo pueden ser poseídos por quien legalmente los adquirió de la autoridad hacendaría o de alguna persona autorizada para ello; en caso contrario, esto es, que alguien los haya adquirido ilegalmente presupone un delito y la ilícita adquisición, independientemente de su origen, constituye un ilícito; por otra parte, puede un sujeto adquirir legalmente marbetes, o precintos pero esto no implica que pueda enajenarlos, salvo que la autoridad fiscal le haya autorizado legalmente a realizar tales operaciones.

La ilicitud se encuentra en la realización de conductas que producen o pueden producir disminución en la recaudación fiscal.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Poseer marbetes;
- b).- Sin haberlos adquiridos legalmente, o
- c).- Enajenarlos; y
- d).- Sin estar autorizados para ello.

NUCLEO DEL TIPO: Poseer o enajenar marbetes, ilegalmente.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: Los ingresos del Estado.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia, de oficio.

RESULTADO: Merma en la recaudación fiscal.

III. REPRODUZCA O IMPRIMA LOS COMPROBANTES IMPRESOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 29 DE ESTE CÓDIGO, SIN ESTAR AUTORIZADO POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO PARA IMPRIMIR COMPROBANTES FISCALES O CUANDO ESTANDO AUTORIZADO PARA ELLO, NO SE CUENTE CON LA ORDEN DE EXPEDICIÓN CORRESPONDIENTE.

Diversos ordenamientos fiscales establecen la obligación, para los contribuyentes, de expedir comprobantes por las actividades que realicen; el artículo 29 del Código Fiscal de la Federación ordena que tales comprobantes sena impresos en establecimientos autorizados por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico que cumplan con los requisitos previstos en reglas de carácter general.

“CUANDO LAS LEYES FISCALES ESTABLEZCAN LA OBLIGACIÓN DE EXPEDIR COMPROBANTES POR LAS ACTIVIDADES QUE SE REALICEN, DICHS COMPROBANTES DEBERÁN REUNIR LOS REQUISITOS QUE SEÑALA EL ARTÍCULO 29-A DE ESTE CÓDIGO. LAS PERSONAS QUE ADQUIERAN BIENES O USEN SERVICIOS DEBERÁN SOLICITAR EL COMPROBANTE RESPECTIVO.

LOS COMPROBANTES A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR DEBERÁN SER IMPRESOS EN LOS ESTABLECIMIENTOS QUE AUTORICE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO QUE CUMPLAN CON LOS REQUISITOS QUE AL EFECTO SE ESTABLEZCAN MEDIANTE REGLAS DE CARÁCTER GENERAL. LAS PERSONAS QUE TENGAN ESTABLECIMIENTOS A QUE SE REFIERE ESTE PÁRRAFO DEBERÁN PROPORCIONAR A LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO LA INFORMACIÓN RELATIVA A SUS CLIENTES, A TRAVÉS DE MEDIOS MAGNÉTICOS, EN LOS TÉRMINOS QUE FIJE DICHA DEPENDENCIA MEDIANTE DISPOSICIONES DE CARÁCTER GENERAL.

PARA PODER DEDUCIR O ACREDITAR FISCALMENTE CON BASE EN LOS COMPROBANTES A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR, QUIEN LOS UTILICE DEBERÁ CERCIORARSE DE QUE EL NOMBRE, DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL Y CLAVE DEL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES DE QUIEN APARECE EN LOS MISMOS SON LOS CORRECTOS, ASÍ COMO VERIFICAR QUE EL COMPROBANTE CONTIENE LOS DATOS PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 29-A DE ESTE CÓDIGO.

(DEROGADO CUARTO PARRAFO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

(DEROGADO QUINTO PARRAFO, D.O.F. 28 DE JUNIO DE 2006)

LOS CONTRIBUYENTES CON LOCAL FIJO ESTÁN OBLIGADOS A REGISTRAR EL VALOR DE LOS ACTOS O ACTIVIDADES QUE REALICEN CON EL PÚBLICO EN GENERAL, ASÍ COMO A EXPEDIR LOS COMPROBANTES RESPECTIVOS CONFORME A LO DISPUESTO EN ESTE CÓDIGO Y EN SU REGLAMENTO. CUANDO EL ADQUIRENTE DE LOS BIENES O EL USUARIO DEL SERVICIO SOLICITE COMPROBANTE QUE REÚNA LOS REQUISITOS PARA EFECTUAR DEDUCCIONES O ACREDITAMIENTOS DE CONTRIBUCIONES, DEBERÁN EXPEDIR DICHS COMPROBANTES ADEMÁS DE LOS SEÑALADOS EN ESTE PÁRRAFO.

EL COMPROBANTE QUE SE EXPIDA DEBERÁ SEÑALAR EN FORMA EXPRESA SI EL PAGO DE LA CONTRAPRESTACIÓN QUE AMPARA SE HACE EN UNA SOLA EXHIBICIÓN O EN PARCIALIDADES. CUANDO LA CONTRAPRESTACIÓN SE PAGUE EN UNA SOLA EXHIBICIÓN, EN EL COMPROBANTE QUE AL EFECTO SE EXPIDA SE DEBERÁ INDICAR EL IMPORTE TOTAL DE LA OPERACIÓN Y, CUANDO ASÍ PROCEDA EN TÉRMINOS DE LAS DISPOSICIONES FISCALES, EL MONTO DE LOS IMPUESTOS QUE SE TRASLADAN, DESGLOSADOS POR TASAS DE IMPUESTO. SI LA CONTRAPRESTACIÓN SE PAGA EN PARCIALIDADES, EN EL COMPROBANTE SE DEBERÁ INDICAR, ADEMÁS DEL IMPORTE TOTAL DE LA OPERACIÓN, QUE EL PAGO SE REALIZARÁ EN PARCIALIDADES Y, EN SU CASO, EL MONTO DE LA PARCIALIDAD QUE SE CUBRE EN ESE MOMENTO Y EL MONTO QUE POR CONCEPTO DE IMPUESTOS SE TRASLADAN EN DICHA PARCIALIDAD, DESGLOSADOS POR TASAS DE IMPUESTO.



CUANDO EL PAGO DE LA CONTRAPRESTACIÓN SE HAGA EN PARCIALIDADES, LOS CONTRIBUYENTES DEBERÁN EXPEDIR UN COMPROBANTE POR CADA UNA DE ESAS PARCIALIDADES, EL CUAL DEBERÁ CONTENER LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LAS FRACCIONES I, II, III Y IV DEL ARTÍCULO 29-A DE ESTE CÓDIGO, ANOTANDO EL IMPORTE Y NÚMERO DE LA PARCIALIDAD QUE AMPARA, LA FORMA COMO SE REALIZÓ EL PAGO, EL MONTO DE LOS IMPUESTOS TRASLADADOS, DESGLOSADOS POR TASAS DE IMPUESTO CUANDO ASÍ PROCEDA Y, EN SU CASO, EL NÚMERO Y FECHA DEL COMPROBANTE QUE SE HUBIESE EXPEDIDO POR EL VALOR TOTAL DE LA OPERACIÓN DE QUE SE TRATE.

LAS PERSONAS FÍSICAS Y MORALES QUE CUENTEN CON UN CERTIFICADO DE FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA VIGENTE Y LLEVEN SU CONTABILIDAD EN SISTEMA ELECTRÓNICO, PODRÁN EMITIR LOS COMPROBANTES DE LAS OPERACIONES QUE REALICEN MEDIANTE DOCUMENTOS DIGITALES, SIEMPRE QUE DICHS DOCUMENTOS CUENTEN CON SELLO DIGITAL AMPARADO POR UN CERTIFICADO EXPEDIDO POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CUYO TITULAR SEA LA PERSONA FÍSICA O MORAL QUE EXPIDA LOS COMPROBANTES.

LOS CONTRIBUYENTES QUE EJERZAN LA OPCIÓN A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR DEBERÁN CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES SIGUIENTES:

I. TRAMITAR ANTE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EL CERTIFICADO PARA EL USO DE LOS SELLOS DIGITALES.

LOS CONTRIBUYENTES PODRÁN OPTAR POR EL USO DE UNO O MÁS SELLOS DIGITALES QUE SE UTILIZARÁN EXCLUSIVAMENTE PARA LA EMISIÓN DE LOS COMPROBANTES MEDIANTE DOCUMENTOS DIGITALES. EL SELLO DIGITAL PERMITIRÁ ACREDITAR LA AUTORÍA DE LOS COMPROBANTES ELECTRÓNICOS QUE EMITAN LAS PERSONAS FÍSICAS Y MORALES. LOS SELLOS DIGITALES QUEDAN SUJETOS A LA MISMA REGULACIÓN APLICABLE AL USO DE UNA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA.

LOS CONTRIBUYENTES PODRÁN TRAMITAR LA OBTENCIÓN DE UN CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL PARA SER UTILIZADO POR TODOS SUS ESTABLECIMIENTOS O LOCALES, O BIEN, TRAMITAR LA OBTENCIÓN DE UN CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL POR CADA UNO DE SUS ESTABLECIMIENTOS. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA ESTABLECERÁ LOS REQUISITOS DE CONTROL E IDENTIFICACIÓN A QUE SE SUJETARÁ EL USO DEL SELLO DIGITAL.

LA TRAMITACIÓN DE UN CERTIFICADO DE SELLO DIGITAL SÓLO PODRÁ EFECTUARSE MEDIANTE FORMATO ELECTRÓNICO, QUE CUENTE CON LA FIRMA ELECTRÓNICA AVANZADA DE LA PERSONA SOLICITANTE.

LA EMISIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES PODRÁ REALIZARSE POR MEDIOS PROPIOS O A TRAVÉS DE PROVEEDORES DE SERVICIOS. DICHOS PROVEEDORES DE SERVICIOS DEBERÁN ESTAR PREVIAMENTE AUTORIZADOS POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CUBRIENDO LOS REQUISITOS QUE AL EFECTO SE SEÑALEN EN REGLAS DE CARÁCTER GENERAL, ASIMISMO, DEBERÁN DEMOSTRAR QUE CUENTAN CON LA TECNOLOGÍA NECESARIA PARA EMITIR LOS CITADOS COMPROBANTES.

II. INCORPORAR EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES QUE EXPIDAN LOS DATOS ESTABLECIDOS EN LAS FRACCIONES I, III, IV, V, VI Y VII DEL ARTÍCULO 29-A DEL CÓDIGO.

TRATÁNDOSE DE OPERACIONES QUE SE REALICEN CON EL PÚBLICO EN GENERAL, LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES DEBERÁN CONTENER EL VALOR DE LA OPERACIÓN SIN QUE SE HAGA LA SEPARACIÓN EXPRESA ENTRE EL VALOR DE LA CONTRAPRESTACIÓN PACTADA Y EL MONTO DE LOS IMPUESTOS QUE SE TRASLADEN Y REUNIR LOS REQUISITOS A QUE SE REFIEREN LAS FRACCIONES I Y III DEL ARTÍCULO 29-A DEL CÓDIGO. ADICIONALMENTE DEBERÁN REUNIR LOS REQUISITOS PREVISTOS EN LAS FRACCIONES I, III, IV, V Y VI DE ESTE ARTÍCULO.

III. ASIGNAR UN NÚMERO DE FOLIO CORRESPONDIENTE A CADA COMPROBANTE FISCAL DIGITAL QUE EXPIDAN CONFORME A LO SIGUIENTE:

A) DEBERÁN ESTABLECER UN SISTEMA ELECTRÓNICO DE EMISIÓN DE FOLIOS DE CONFORMIDAD CON LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL QUE EXPIDA EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

B) DEBERÁN SOLICITAR PREVIAMENTE LA ASIGNACIÓN DE FOLIOS AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

C) DEBERÁN PROPORCIONAR MENSUALMENTE AL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, A TRAVÉS DE MEDIOS ELECTRÓNICOS, LA INFORMACIÓN CORRESPONDIENTE A LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES QUE SE HAYAN EXPEDIDO CON LOS FOLIOS ASIGNADOS UTILIZADOS EN EL MES INMEDIATO ANTERIOR A AQUEL EN QUE SE PROPORCIONE LA INFORMACIÓN, DE CONFORMIDAD CON LAS REGLAS DE CARÁCTER GENERAL QUE AL EFECTO EMITA DICHO ÓRGANO

IV. PROPORCIONAR A SUS CLIENTES EN DOCUMENTO IMPRESO EL COMPROBANTE ELECTRÓNICO CUANDO ASÍ LES SEA SOLICITADO. EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA DETERMINARÁ LAS ESPECIFICACIONES QUE DEBERÁN REUNIR LOS DOCUMENTOS IMPRESOS DE LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES.

LOS CONTRIBUYENTES DEBERÁN CONSERVAR Y REGISTRAR EN SU CONTABILIDAD LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES QUE EMITAN. EL REGISTRO EN SU CONTABILIDAD DEBERÁ SER SIMULTÁNEO AL MOMENTO DE LA EMISIÓN DE LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES.

LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES DEBERÁN ARCHIVARSE Y REGISTRARSE EN LOS TÉRMINOS QUE ESTABLEZCA EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES, ASÍ COMO LOS ARCHIVOS Y REGISTROS ELECTRÓNICOS DE LOS MISMOS SE CONSIDERAN PARTE DE LA CONTABILIDAD DEL CONTRIBUYENTE, QUEDANDO SUJETOS A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 28 DE ESTE CÓDIGO.

V. CUMPLIR CON LOS REQUISITOS QUE LAS LEYES FISCALES ESTABLEZCAN PARA EL CONTROL DE LOS PAGOS, YA SEA EN UNA SOLA EXHIBICIÓN O EN PARCIALIDADES.

VI. CUMPLIR CON LAS ESPECIFICACIONES EN MATERIA DE INFORMÁTICA QUE DETERMINE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

LOS CONTRIBUYENTES QUE OPTEN POR EMITIR COMPROBANTES FISCALES DIGITALES, NO PODRÁN EMITIR OTRO TIPO DE COMPROBANTES FISCALES, SALVO LOS QUE DETERMINE EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

LOS CONTRIBUYENTES QUE DEDUZCAN O ACREDITEN FISCALMENTE CON BASE EN LOS COMPROBANTES FISCALES DIGITALES, INCLUSO CUANDO DICHOS COMPROBANTES CONSTEN EN DOCUMENTO IMPRESO, PARA COMPROBAR SU AUTENTICIDAD, DEBERÁN CONSULTAR EN LA PÁGINA ELECTRÓNICA DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, SI EL NÚMERO DE FOLIO QUE AMPARA EL COMPROBANTE FISCAL DIGITAL FUE AUTORIZADO AL EMISOR Y SI EL CERTIFICADO QUE AMPARE EL SELLO DIGITAL SE ENCUENTRA REGISTRADO EN EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y NO HA SIDO CANCELADO.

PARA LOS EFECTOS DE ESTE ARTÍCULO, SE ENTIENDE POR PAGO EL ACTO POR VIRTUD DEL CUAL EL DEUDOR CUMPLE O EXTINGUE BAJO CUALQUIER TÍTULO ALGUNA OBLIGACIÓN.”

En el supuesto de que los comprobantes, recibos, códigos de barras u otros que comprueben operaciones del contribuyente y/o retenedor no sean reproducidos o impresos en establecimientos autorizados por la mencionada secretaria, se integrara el delito previsto en la fracción III del precitado articulo. No importando que quien utiliza los mencionados comprobantes lo haga para comprobar operaciones reales, licitas, la ilicitud del tipo que nos ocupa es la reproducción o impresión de comprobantes sin la autorización u orden de

expedición correspondiente otorgados por la autoridad hacendaría; independientemente del uso que se le de a tales documentos.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Reproducir o imprimir;
- b).- Comprobantes impresos;
- c).- A los que se refiere el artículo 29 de este Código;
- d).- Sin autorización de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico;
- e).- O estando autorizado;
- f).- No contra con la orden de expedición correspondiente.

NUCLEO DEL TIPO: Reproducir o imprimir comprobantes impresos, sin autorización de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico o sin la orden de expedición correspondiente.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: El control que la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico debe tener sobre la reproducción o impresión de comprobantes impresos y la autenticidad de estos.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado, cualquier persona; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia, de oficio.

RESULTADO: La ilegal reproducción o impresión de comprobantes impresos.

### **II.9.13.- DELITOS COMETIDOS POR SERVIDORES PÚBLICOS CON MOTIVO DE VISITAS DOMICILIARIAS, EMBARGOS Y REVISIÓN DE MERCANCÍAS ILEGALMENTE**

Tal ilícito se encuentra previsto por el artículo 114 del Código Fiscal de la Federación, el cual comentaremos a continuación.

“SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE UNO A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, A LOS SERVIDORES PÚBLICOS QUE ORDENEN O PRACTIQUEN VISITAS DOMICILIARIAS O EMBARGOS SIN MANDAMIENTO ESCRITO DE AUTORIDAD FISCAL COMPETENTE.”

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos menciona que:

“NADIE PUEDE SER MOLESTADO EN SU PERSONA, FAMILIA, DOMICILIO, PAPELES O POSESIONES, SINO EN VIRTUD DE MANDAMIENTO ESCRITO DE LA AUTORIDAD COMPETENTE, QUE FUNDE Y MOTIVE LA CAUSA LEGAL DEL PROCEDIMIENTO.

LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PODRÁ PRACTICAR VISITAS DOMICILIARIAS ÚNICAMENTE PARA CERCIORARSE DE QUE SE HAN CUMPLIDO LOS REGLAMENTOS SANITARIOS Y DE POLICÍA; Y EXIGIR LA EXHIBICIÓN DE LOS LIBROS Y PAPELES INDISPENSABLES PARA COMPROBAR QUE SE HAN ACATADO LAS DISPOSICIONES (SIC) FISCALES, SUJETÁNDOSE EN ESTOS CASOS, A LAS LEYES RESPECTIVAS Y A LAS FORMALIDADES PRESCRIPTAS (SIC) PARA LOS CATEOS.”

Por lo que se refiere a los cateos el precepto en cita ordena:

”EN TODA ORDEN DE CATEO, QUE SÓLO LA AUTORIDAD JUDICIAL PODRÁ EXPEDIR Y QUE SERÁ ESCRITA, SE EXPRESARÁ EL LUGAR QUE HA DE INSPECCIONARSE, LA PERSONA O PERSONAS QUE HAYAN DE APREHENDERSE Y LOS OBJETOS QUE SE BUSCAN, A LO QUE ÚNICAMENTE DEBE LIMITARSE LA DILIGENCIA, LEVANTÁNDOSE AL CONCLUIRLA, UNA ACTA CIRCUNSTANCIADA, EN PRESENCIA DE DOS TESTIGOS PROPUESTOS POR EL OCUPANTE DEL LUGAR CATEADO O EN SU AUSENCIA O NEGATIVA, POR LA AUTORIDAD QUE PRACTIQUE LA DILIGENCIA.”

El artículo 42, fracción III del Código Fiscal establece:

“LAS AUTORIDADES FISCALES A FIN DE COMPROBAR QUE LOS CONTRIBUYENTES, LOS RESPONSABLES SOLIDARIOS O LOS TERCEROS CON ELLOS RELACIONADOS HAN CUMPLIDO CON LAS DISPOSICIONES FISCALES Y, EN SU CASO, DETERMINAR LAS CONTRIBUCIONES OMITIDAS O LOS CRÉDITOS FISCALES, ASÍ COMO PARA COMPROBAR LA COMISIÓN DE DELITOS FISCALES Y PARA PROPORCIONAR INFORMACIÓN A OTRAS AUTORIDADES FISCALES, ESTARÁN FACULTADAS PARA:

### III. PRACTICAR VISITAS A LOS CONTRIBUYENTES, LOS RESPONSABLES SOLIDARIOS O TERCEROS RELACIONADOS CON ELLOS Y REVISAR SU CONTABILIDAD, BIENES Y MERCANCÍAS.”

El artículo 46 precisa la forma en que deberá de practicarse las visitas domiciliarias; dichos preceptos se debe de estimar que son congruentes con el artículo 16 Constitucional.

Las autoridades fiscales pueden tener necesidad de practicar visitas domiciliarias, pero en todo caso apegándose al precitado numeral que contiene las garantías de legalidad, en este caso aplicables a los contribuyentes, ya que la visita domiciliaria es un acto de molestia.

Por embargo se debe de entender en materia fiscal, como la afectación decretada por la autoridad tributaria sobre bienes propiedad del contribuyente o retenedor, que tiene por finalidad asegurar la eventual ejecución de una condena al pago de un crédito fiscal, y el crédito mismo, o bien cumplir directamente la ejecución de la condena y el pago del crédito fiscal; en el primer supuesto se trata de embargo precautorio, preventivo, provisional o cautelar, en el segundo embargo ejecutivo o definitivo. Lo referente a embargos fiscales esta regulado por los artículos 151 al 163 del Código Fiscal, los cuales me permito transcribir íntegramente:

ARTÍCULO 151.- LAS AUTORIDADES FISCALES, PARA HACER EFECTIVO UN CRÉDITO FISCAL EXIGIBLE Y EL IMPORTE DE SUS ACCESORIOS LEGALES, REQUERIRÁN DE PAGO AL DEUDOR Y, EN CASO DE QUE ÉSTE NO PRUEBE EN EL ACTO HABERLO EFECTUADO, PROCEDERÁN DE INMEDIATO COMO SIGUE:

I. A EMBARGAR BIENES SUFICIENTES PARA, EN SU CASO, REMATARLOS, ENAJENARLOS FUERA DE SUBASTA O ADJUDICARLOS EN FAVOR DEL FISCO.

II. A EMBARGAR NEGOCIACIONES CON TODO LO QUE DE HECHO Y POR DERECHO LES CORRESPONDA, A FIN DE OBTENER, MEDIANTE LA INTERVENCIÓN DE ELLAS, LOS INGRESOS NECESARIOS QUE PERMITAN SATISFACER EL CRÉDITO FISCAL Y LOS ACCESORIOS LEGALES.

EL EMBARGO DE BIENES RAÍCES, DE DERECHOS REALES O DE NEGOCIACIONES DE CUALQUIER GÉNERO SE INSCRIBIRÁ EN EL REGISTRO PÚBLICO QUE CORRESPONDA EN ATENCIÓN A LA NATURALEZA DE LOS BIENES O DERECHOS DE QUE SE TRATE.

CUANDO LOS BIENES RAÍCES, DERECHOS REALES O NEGOCIACIONES QUEDEN COMPRENDIDOS EN LA JURISDICCIÓN DE DOS O MÁS

OFICINAS DEL REGISTRO PÚBLICO QUE CORRESPONDA, EN TODAS ELLAS SE INSCRIBIRÁ EL EMBARGO.

SI LA EXIGIBILIDAD SE ORIGINA POR CESE DE LA PRÓRROGA, O DE LA AUTORIZACIÓN PARA PAGAR EN PARCIALIDADES, POR ERROR ARITMÉTICO EN LAS DECLARACIONES O POR SITUACIONES PREVISTAS EN LA FRACCIÓN I DEL ARTÍCULO 41 DE ESTE CÓDIGO, EL DEUDOR PODRÁ EFECTUAR EL PAGO DENTRO DE LOS SEIS DÍAS HÁBILES SIGUIENTES A LA FECHA EN QUE SURTA SUS EFECTOS LA NOTIFICACIÓN DEL REQUERIMIENTO.

(REFORMADO PRIMER PARRAFO, D.O.F. 15 DE DICIEMBRE DE 1995)  
ARTÍCULO 152.- EL EJECUTOR DESIGNADO POR EL JEFE DE LA OFICINA EXACTORA SE CONSTITUIRÁ EN EL DOMICILIO DEL DEUDOR Y DEBERÁ IDENTIFICARSE ANTE LA PERSONA CON QUIEN SE PRACTICARÁ LA DILIGENCIA DE REQUERIMIENTO DE PAGO Y DE EMBARGO DE BIENES, CON INTERVENCIÓN DE LA NEGOCIACIÓN EN SU CASO, CUMPLIENDO LAS FORMALIDADES QUE SE SEÑALAN PARA LAS NOTIFICACIONES PERSONALES EN EL ARTÍCULO 137 DE ESTE CÓDIGO. DE ESTA DILIGENCIA SE LEVANTARÁ ACTA PORMENORIZADA DE LA QUE SE ENTREGARÁ COPIA A LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA MISMA. EL ACTA DEBERÁ LLENAR LOS REQUISITOS A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 38 DE ESTE ORDENAMIENTO.

SI LA NOTIFICACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL ADEUDADO O DEL REQUERIMIENTO, EN SU CASO, SE HIZO POR EDICTOS, LA DILIGENCIA SE ENTENDERÁ CON LA AUTORIDAD MUNICIPAL O LOCAL DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN DE LOS BIENES, SALVO QUE EN EL MOMENTO DE INICIARSE LA DILIGENCIA COMPARECIERE EL DEUDOR, EN CUYO CASO SE ENTENDERÁ CON ÉL.

EN EL CASO DE ACTOS DE INSPECCIÓN Y VIGILANCIA, SE PROCEDERÁ AL ASEGURAMIENTO DE LOS BIENES CUYA IMPORTACIÓN DEBÍO SER MANIFESTADA A LAS AUTORIDADES FISCALES O AUTORIZADA POR ÉSTAS, SIEMPRE QUE QUIEN PRACTIQUE LA INSPECCIÓN ESTÉ FACULTADO PARA ELLO EN LA ORDEN RESPECTIVA.

ARTÍCULO 153. LOS BIENES O NEGOCIACIONES EMBARGADOS SE PODRÁN DEJAR BAJO LA GUARDA DEL O DE LOS DEPOSITARIOS QUE SE HICIEREN NECESARIOS. LOS JEFES DE LAS OFICINAS EJECUTORAS, BAJO SU RESPONSABILIDAD, NOMBRARÁN Y REMOVERÁN LIBREMENTE A LOS DEPOSITARIOS, QUIENES DESEMPEÑARÁN SU CARGO CONFORME A LAS DISPOSICIONES LEGALES. CUANDO SE EFECTÚE LA REMOCIÓN DEL DEPOSITARIO, ÉSTE DEBERÁ PONER A DISPOSICIÓN DE LA AUTORIDAD EJECUTORA LOS BIENES QUE FUERON OBJETO DE LA DEPOSITARÍA, PUDIENDO ÉSTA REALIZAR LA SUSTRACCIÓN DE LOS BIENES PARA DEPOSITARLOS EN ALMACENES BAJO SU RESGUARDO O ENTREGARLOS AL NUEVO DEPOSITARIO.

EN LOS EMBARGOS DE BIENES RAÍCES O DE NEGOCIACIONES, LOS DEPOSITARIOS TENDRÁN EL CARÁCTER DE ADMINISTRADORES O DE INTERVENTORES CON CARGO A LA CAJA, SEGÚN EL CASO, CON LAS FACULTADES Y OBLIGACIONES SEÑALADAS EN LOS ARTÍCULOS 165, 166 Y 167 DE ESTE CÓDIGO.

LA RESPONSABILIDAD DE LOS DEPOSITARIOS CESARÁ CON LA ENTREGA DE LOS BIENES EMBARGADOS A SATISFACCIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES.

EL DEPOSITARIO SERÁ DESIGNADO POR EL EJECUTOR CUANDO NO LO HUBIERE HECHO EL JEFE DE LA OFICINA EXACTORA, PUDIENDO RECAER EL NOMBRAMIENTO EN EL EJECUTADO.

ARTÍCULO 154.- (DEROGADO PRIMER PARRAFO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1982)

EL EMBARGO PODRÁ AMPLIARSE EN CUALQUIER MOMENTO DEL PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE EJECUCIÓN, CUANDO LA OFICINA EJECUTORA ESTIME QUE LOS BIENES EMBARGADOS SON INSUFICIENTES PARA CUBRIR LOS CRÉDITOS FISCALES.

(DEROGADO ULTIMO PARRAFO, D.O.F. 31 DE DICIEMBRE DE 1982)

ARTÍCULO 155. LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA DE EMBARGO, TENDRÁ DERECHO A SEÑALAR LOS BIENES EN QUE ÉSTE SE DEBA TRABAR, SIEMPRE QUE LOS MISMOS SEAN DE FÁCIL REALIZACIÓN O VENTA, SUJETÁNDOSE AL ORDEN SIGUIENTE:

I. DINERO, METALES PRECIOSOS Y DEPÓSITOS BANCARIOS.

II. ACCIONES, BONOS, CUPONES VENCIDOS, VALORES MOBILIARIOS Y EN GENERAL CRÉDITOS DE INMEDIATO Y FÁCIL COBRO A CARGO DE ENTIDADES O DEPENDENCIAS DE LA FEDERACIÓN, ESTADOS Y MUNICIPIOS Y DE INSTITUCIONES O EMPRESAS DE RECONOCIDA SOLVENCIA.

III. BIENES MUEBLES NO COMPRENDIDOS EN LAS FRACCIONES ANTERIORES.

IV. BIENES INMUEBLES. EN ESTE CASO, EL DEUDOR O LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA DEBERÁ MANIFESTAR, BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, SI DICHS BIENES REPORTAN CUALQUIER GRAVAMEN REAL, EMBARGO ANTERIOR, SE ENCUENTRAN EN COPROPIEDAD O PERTENECEN A SOCIEDAD CONYUGAL ALGUNA.

LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA DE EMBARGO PODRÁ DESIGNAR DOS TESTIGOS, Y SI NO LO HICIERE O AL TERMINAR LA DILIGENCIA LOS TESTIGOS DESIGNADOS SE NEGAREN A FIRMAR,



ASÍ LO HARÁ CONSTAR EL EJECUTOR EN EL ACTA, SIN QUE TALES CIRCUNSTANCIAS AFECTEN LA LEGALIDAD DEL EMBARGO.

ARTÍCULO 156.- EL EJECUTOR PODRÁ SEÑALAR BIENES SIN SUJETARSE AL ORDEN ESTABLECIDO EN EL ARTÍCULO ANTERIOR, CUANDO EL DEUDOR O LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA:

I. NO SEÑALE BIENES SUFICIENTES A JUICIO DEL EJECUTOR O NO HAYA SEGUIDO DICHO ORDEN AL HACER EL SEÑALAMIENTO.

II. CUANDO TENIENDO EL DEUDOR OTROS BIENES SUSCEPTIBLES DE EMBARGO, SEÑALE:

A). BIENES UBICADOS FUERA DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN DE LA OFICINA EJECUTORA.

B). BIENES QUE YA REPORTEN CUALQUIER GRAVAMEN REAL O ALGÚN EMBARGO ANTERIOR.

C). BIENES DE FÁCIL DESCOMPOSICIÓN O DETERIORO O MATERIAS INFLAMABLES.

EL EJECUTOR DEBERÁ SEÑALAR, INVARIABLEMENTE, BIENES QUE SEAN DE FÁCIL REALIZACIÓN O VENTA. EN EL CASO DE BIENES INMUEBLES, EL EJECUTOR SOLICITARÁ AL DEUDOR O A LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA QUE MANIFIESTE BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD SI DICHS BIENES REPORTAN CUALQUIER GRAVAMEN REAL, EMBARGO ANTERIOR, SE ENCUENTRAN EN COPROPIEDAD O PERTENECEN A SOCIEDAD CONYUGAL ALGUNA. PARA ESTOS EFECTOS, EL DEUDOR O LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA DEBERÁ ACREDITAR FEHACIENTEMENTE DICHS HECHOS DENTRO DE LOS 15 DÍAS SIGUIENTES A AQUÉL EN QUE SE INICIÓ LA DILIGENCIA CORRESPONDIENTE, HACIÉNDOSE CONSTAR ESTA SITUACIÓN EN EL ACTA QUE SE LEVANTE O BIEN, SU NEGATIVA.

ARTÍCULO 156-BIS. EN EL CASO DE EMBARGO DE DEPÓSITOS BANCARIOS EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 155, FRACCIÓN I, DEL PRESENTE CÓDIGO, LA AUTORIDAD QUE HAYA ORDENADO EL EMBARGO GIRARÁ OFICIO AL GERENTE DE LA SUCURSAL BANCARIA A LA QUE CORRESPONDA LA CUENTA, A EFECTO DE QUE LA INMOVILICE Y CONSERVE LOS FONDOS DEPOSITADOS.

LA INSTITUCIÓN BANCARIA DEBERÁ INFORMAR A LA AUTORIDAD A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR, EL INCREMENTO DE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS POR LOS INTERESES QUE SE GENEREN, EN EL MISMO PERÍODO Y FRECUENCIA CON QUE LO HAGA AL CUENTAHABIENTE.

LOS FONDOS ÚNICAMENTE PODRÁN TRANSFERIRSE AL FISCO FEDERAL UNA VEZ QUE EL CRÉDITO FISCAL RELACIONADO QUEDE FIRME, Y HASTA POR EL IMPORTE NECESARIO PARA CUBRIRLO.

EN TANTO EL CRÉDITO FISCAL GARANTIZADO NO QUEDE FIRME, EL CONTRIBUYENTE TITULAR DE LAS CUENTAS BANCARIAS EMBARGADAS PODRÁ OFRECER OTRA FORMA DE GARANTÍA DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 141 DE ESTE CÓDIGO, EN SUSTITUCIÓN DEL EMBARGO DE LAS CUENTAS. LA AUTORIDAD DEBERÁ RESOLVER Y NOTIFICAR AL CONTRIBUYENTE SOBRE LA ADMISIÓN O RECHAZO DE LA GARANTÍA OFRECIDA, O EL REQUERIMIENTO DE REQUISITOS ADICIONALES, DENTRO DE UN PLAZO MÁXIMO DE 10 DÍAS. LA AUTORIDAD TENDRÁ LA OBLIGACIÓN DE COMUNICAR A LA INSTITUCIÓN BANCARIA EL SENTIDO DE LA RESOLUCIÓN, ENVIÁNDOLE COPIA DE LA MISMA, DENTRO DEL PLAZO DE 15 DÍAS SIGUIENTES AL EN QUE HAYA NOTIFICADO DICHA RESOLUCIÓN AL CONTRIBUYENTE, SI NO LO HACE DURANTE EL PLAZO SEÑALADO, LA INSTITUCIÓN BANCARIA LEVANTARÁ EL EMBARGO DE LA CUENTA.

ARTÍCULO 157.- QUEDAN EXCEPTUADOS DE EMBARGO:

I. EL LECHO COTIDIANO Y LOS VESTIDOS DEL DEUDOR Y DE SUS FAMILIARES.

II. LOS MUEBLES DE USO INDISPENSABLE DEL DEUDOR Y DE SUS FAMILIARES, NO SIENDO DE LUJO A JUICIO DEL EJECUTOR. EN NINGÚN CASO SE CONSIDERARÁN COMO DE LUJO LOS BIENES A QUE SE REFIEREN LAS DEMÁS FRACCIONES DE ESTE ARTÍCULO, CUANDO SE UTILICEN POR LAS PERSONAS QUE, EN SU CASO, LAS PROPIAS FRACCIONES ESTABLECEN.

III. LOS LIBROS, INSTRUMENTOS, ÚTILES Y MOBILIARIO INDISPENSABLE PARA EL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN, ARTE Y OFICIO A QUE SE DEDIQUE EL DEUDOR.

IV. LA MAQUINARIA, ENSERES Y SEMOVIENTES DE LAS NEGOCIACIONES, EN CUANTO FUEREN NECESARIOS PARA SU ACTIVIDAD ORDINARIA A JUICIO DEL EJECUTOR, PERO PODRÁN SER OBJETO DE EMBARGO CON LA NEGOCIACIÓN EN SU TOTALIDAD SI A ELLA ESTÁN DESTINADOS.

V. LAS ARMAS, VEHÍCULOS Y CABALLOS QUE LOS MILITARES EN SERVICIO DEBAN USAR CONFORME A LAS LEYES.

VI. LOS GRANOS, MIENTRAS ÉSTOS NO HAYAN SIDO COSECHADOS, PERO NO LOS DERECHOS SOBRE LAS SIEMBRAS.

VII. EL DERECHO DE USUFRUCTO, PERO NO LOS FRUTOS DE ÉSTE.

VIII. LOS DERECHOS DE USO O DE HABITACIÓN.

IX. EL PATRIMONIO DE FAMILIA EN LOS TÉRMINOS QUE ESTABLEZCAN LAS LEYES, DESDE SU INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO PÚBLICO DE LA PROPIEDAD.

X. LOS SUELDOS Y SALARIOS.

XI. LAS PENSIONES DE CUALQUIER TIPO.

XII. LOS EJIDOS.

ARTÍCULO 158.- SI AL DESIGNARSE BIENES PARA EL EMBARGO, SE OPUSIERE UN TERCERO FUNDÁNDOSE EN EL DOMINIO DE ELLOS, NO SE PRACTICARÁ EL EMBARGO SI SE DEMUESTRA EN EL MISMO ACTO LA PROPIEDAD CON PRUEBA DOCUMENTAL SUFICIENTE A JUICIO DEL EJECUTOR. LA RESOLUCIÓN DICTADA TENDRÁ EL CARÁCTER DE PROVISIONAL Y DEBERÁ SER SOMETIDA A RATIFICACIÓN, EN TODOS LOS CASOS POR LA OFICINA EJECUTORA, A LA QUE DEBERÁN ALLEGARSE LOS DOCUMENTOS EXHIBIDOS EN EL MOMENTO DE LA OPOSICIÓN. SI A JUICIO DE LA EJECUTORA LAS PRUEBAS NO SON SUFICIENTES, ORDENARÁ AL EJECUTOR QUE CONTINÚE CON LA DILIGENCIA Y, DE EMBARGARSE LOS BIENES, NOTIFICARÁ AL INTERESADO QUE PUEDE HACER VALER EL RECURSO DE REVOCACIÓN EN LOS TÉRMINOS DE ESTE CÓDIGO.

ARTÍCULO 159.- CUANDO LOS BIENES SEÑALADOS PARA LA TRABA ESTUVIEREN YA EMBARGADOS POR OTRAS AUTORIDADES NO FISCALES O SUJETOS A CÉDULA HIPOTECARIA, SE PRACTICARÁ NO OBSTANTE LA DILIGENCIA. DICHS BIENES SE ENTREGARÁN AL DEPOSITARIO DESIGNADO POR LA OFICINA EJECUTORA O POR EL EJECUTOR Y SE DARÁ AVISO A LA AUTORIDAD CORRESPONDIENTE PARA QUE ÉL O LOS INTERESADOS PUEDAN DEMOSTRAR SU DERECHO DE PRELACIÓN EN EL COBRO.

SI LOS BIENES SEÑALADOS PARA LA EJECUCIÓN HUBIERAN SIDO YA EMBARGADOS POR PARTE DE AUTORIDADES FISCALES LOCALES, SE PRACTICARÁ LA DILIGENCIA, ENTREGÁNDOSE LOS BIENES AL DEPOSITARIO QUE DESIGNE LA AUTORIDAD FEDERAL Y SE DARÁ AVISO A LA AUTORIDAD LOCAL. EN CASO DE INCONFORMIDAD, LA CONTROVERSI RESULTANTE SERÁ RESUELTA POR LOS TRIBUNALES JUDICIALES DE LA FEDERACIÓN. EN TANTO SE RESUELVE EL PROCEDIMIENTO RESPECTIVO NO SE HARÁ APLICACIÓN DEL PRODUCTO, SALVO QUE SE GARANTICE EL INTERÉS FISCAL A SATISFACCIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

ARTÍCULO 160.- EL EMBARGO DE CRÉDITOS SERÁ NOTIFICADO DIRECTAMENTE POR LA OFICINA EJECUTORA A LOS DEUDORES DEL EMBARGADO, PARA QUE NO HAGAN EL PAGO DE LAS CANTIDADES RESPECTIVAS A ÉSTE SINO EN LA CAJA DE LA CITADA OFICINA, APERCIBIDOS DE DOBLE PAGO EN CASO DE DESOBEDIENCIA.

SI EN CUMPLIMIENTO DE LO DISPUESTO EN EL PRIMER PÁRRAFO DE ESTE ARTÍCULO, SE PAGA UN CRÉDITO CUYA CANCELACIÓN DEBA ANOTARSE EN EL REGISTRO PÚBLICO QUE CORRESPONDA, LA OFICINA EJECUTORA REQUERIRÁ AL TITULAR DE LOS CRÉDITOS EMBARGADOS PARA QUE, DENTRO DE LOS CINCO DÍAS SIGUIENTES AL EN QUE SURTA EFECTOS LA NOTIFICACIÓN, FIRME LA ESCRITURA DE PAGO Y CANCELACIÓN O EL DOCUMENTO EN QUE DEBA CONSTAR EL FINIQUITO.

EN CASO DE ABSTENCIÓN DEL TITULAR DE LOS CRÉDITOS EMBARGADOS, TRANSCURRIDO EL PLAZO INDICADO EL JEFE DE LA OFICINA EJECUTORA FIRMARÁ LA ESCRITURA O DOCUMENTOS RELATIVOS EN REBELDÍA DE AQUÉL Y LO HARÁ DEL CONOCIMIENTO DEL REGISTRO PÚBLICO QUE CORRESPONDA, PARA LOS EFECTOS PROCEDENTES.

ARTÍCULO 161.- EL DINERO, METALES PRECIOSOS, ALHAJAS Y VALORES MOBILIARIOS EMBARGADOS, SE ENTREGARÁN POR EL DEPOSITARIO A LA OFICINA EJECUTORA, PREVIO INVENTARIO, DENTRO DE UN PLAZO QUE NO EXCEDERÁ DE VEINTICUATRO HORAS. TRATÁNDOSE DE LOS DEMÁS BIENES, EL PLAZO SERÁ DE CINCO DÍAS CONTADOS A PARTIR DE AQUÉL EN QUE FUE HECHO EL REQUERIMIENTO PARA TAL EFECTO.

LAS SUMAS DE DINERO OBJETO DEL EMBARGO, ASÍ COMO LA CANTIDAD QUE SEÑALE EL PROPIO EJECUTADO, LA CUAL NUNCA PODRÁ SER MENOR DEL 25% DEL IMPORTE DE LOS FRUTOS Y PRODUCTOS DE LOS BIENES EMBARGADOS, SE APLICARÁN A CUBRIR EL CRÉDITO FISCAL AL RECIBIRSE EN LA CAJA DE LA OFICINA EJECUTORA.

ARTÍCULO 162.- SI EL DEUDOR O CUALQUIERA OTRA PERSONA IMPIDIERA MATERIALMENTE AL EJECUTOR EL ACCESO AL DOMICILIO DE AQUÉL O AL LUGAR EN QUE SE ENCUENTREN LOS BIENES, SIEMPRE QUE EL CASO LO REQUIERA EL EJECUTOR SOLICITARÁ EL AUXILIO DE LA POLICÍA O DE OTRA FUERZA PÚBLICA PARA LLEVAR ADELANTE EL PROCEDIMIENTO DE EJECUCIÓN.

ARTÍCULO 163.- SI DURANTE EL EMBARGO, LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA NO ABRIERE LA (SIC) PUERTAS DE LAS CONSTRUCCIONES, EDIFICIOS O CASAS SEÑALADOS PARA LA TRABA O EN LOS QUE SE PRESUMA QUE EXISTEN BIENES MUEBLES EMBARGABLES, EL EJECUTOR PREVIO ACUERDO FUNDADO DEL JEFE DE LA OFICINA EJECUTORA, HARÁ QUE ANTE DOS TESTIGOS SEAN ROTAS LAS CERRADURAS QUE FUERE NECESARIO, PARA QUE EL DEPOSITARIO TOME POSESIÓN DEL INMUEBLE O PARA QUE SIGA ADELANTE LA DILIGENCIA.

EN IGUAL FORMA PROCEDERÁ EL EJECUTOR CUANDO LA PERSONA CON QUIEN SE ENTIENDA LA DILIGENCIA NO ABRIERE LOS MUEBLES EN LOS QUE AQUÉL SUPONGA SE GUARDAN DINERO, ALHAJAS, OBJETOS DE ARTE U OTROS BIENES EMBARGABLES. SI NO FUERE FACTIBLE ROMPER O FORZAR LAS CERRADURAS EL MISMO EJECUTOR TRABARÁ EMBARGO EN LOS MUEBLES CERRADOS Y EN SU CONTENIDO, Y LOS SELLARÁ Y ENVIARÁ EN DEPÓSITO A LA OFICINA EXACTORA, DONDE SERÁN ABIERTOS EN EL TÉRMINO DE TRES DÍAS POR EL DEUDOR O POR SU REPRESENTANTE LEGAL Y, EN CASO CONTRARIO POR UN EXPERTO DESIGNADO POR LA PROPIA OFICINA, EN LOS TÉRMINOS DEL REGLAMENTO DE ESTE CÓDIGO.

SI NO FUERE FACTIBLE ROMPER O FORZAR LAS CERRADURAS DE CAJAS U OTROS OBJETOS UNIDOS A UN INMUEBLE O DE DIFÍCIL TRANSPORTACIÓN, EL EJECUTOR (SIC) TRABARÁ EMBARGO SOBRE ELLOS Y SU CONTENIDO Y LOS SELLARÁ; PARA SU APERTURA SE SEGUIRÁ EL PROCEDIMIENTO ESTABLECIDO EN EL PÁRRAFO ANTERIOR.

En caso de que la practica de visitas domiciliarias o embargos que no se apeguen a los preceptos constitucionales y de la ley secundaria se sancionaran penalmente por el Código Fiscal, independientemente de diversas responsabilidades administrativas.

ARTÍCULO 114.- .....LAS MISMAS PENAS SE IMPONDRÁN A LOS SERVIDORES PÚBLICOS QUE REALICEN LA VERIFICACIÓN FÍSICA DE MERCANCÍAS EN TRANSPORTE EN LUGAR DISTINTO A LOS RECINTOS FISCALES.

El artículo 42, fracción V del Código Fiscal de la Federación establece como facultad de la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico:

”PRACTICAR U ORDENAR SE PRACTIQUEN AVALUO O VERIFICACION FISICA DE TODA CLASE DE BIENES, INCLUSO SU TRASPORTE”

Esta revisión se puede considerar como un acto de molestia que debe de efectuarse de conformidad con lo establecido en el articulo 16 Constitucional de manera que no escapen al control y legalidad que dicho acto de autoridad debe tener, el incumplimiento de estas disposiciones genera responsabilidad penal para el servidor publico que lo lleve a cabo.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Realizar;
- b).- Revisar física de mercancías;

- c).- En transporte;
- d).- En lugar; y
- e).- Distinto a los recintos fiscales.

NUCLEO DEL TIPO: Realizar revisión física de mercancías en transporte, en lugares distinto a los recintos fiscales.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La legalidad en las visitas domiciliarias.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, servidor publico; sujeto pasivo calificado, el contribuyente o el dueño de la mercancía.

REFERENCIA DE OCASIÓN: La realización de una revisión física de mercancías.

REFERENCIA DEL LUGAR: El recinto fiscal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por querella.

RESULTADO: La ilegalidad de la revisión practicada.

#### **II.9.14.- SANCION POR AMENAZAS A CONTRIBUYENTES**

El delito contenido en el articulo en comento, del Código Fiscal, tiene como finalidad de evitar que servidores públicos, presionen, con fines ilícitos en todo caso, a los contrayentes, con el amago, de presentar una denuncia, querella o declaratoria ante el Ministerio Publico, por la real o supuesta comisión de delitos fiscales. Pero se debe de tomar en consideración que el simple hecho de que un funcionario manifieste de que se llevara a cabo una denuncia, querella o declaratoria de perjuicio, no constituye delito alguno; lo que si constituiría delito, es el motivo o fin que impulsa el sujeto activo para hacer esa manifestación, así como las circunstancias de los hechos

ARTÍCULO 114-A.- SE SANCIONARÁ CON PRISIÓN DE UNO A CINCO AÑOS AL SERVIDOR PÚBLICO QUE AMENAZARE DE CUALQUIER MODO A UN CONTRIBUYENTE O A SUS REPRESENTANTES O DEPENDIENTES, CON FORMULAR POR SÍ O POR MEDIO DE LA DEPENDENCIA DE SU ADSCRIPCIÓN, UNA DENUNCIA, QUERELLA O DECLARATORIA AL MINISTERIO PÚBLICO PARA QUE SE EJERCITE ACCIÓN PENAL POR LA POSIBLE COMISIÓN DE DELITOS FISCALES.

SE AUMENTARÁ LA SANCIÓN HASTA POR UNA MITAD MÁS DE LA QUE RESULTE APLICABLE, AL SERVIDOR PÚBLICO QUE PROMUEVA O GESTIONE UNA QUERRELLA O DENUNCIA NOTORIAMENTE IMPROCEDENTE.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Amenazar de cualquier modo;
- b).- Un servidor publico;
- c).- A un contribuyente;
- d).- O a sus representantes;
- e).- O dependientes;
- f).- Con formular por si;
- g).- O por medio de la dependencia de su adscripción;
- h).- Denuncias, querellas o declaratorias;
- i).- Ante el Ministerio Público;
- j).- Para que se ejercite acción penal; y
- k).- Por la posible comisión de delitos fiscales.

NUCLEO DEL TIPO: Amenazar de cualquier modo, un servidor publico a un contribuyente, sus representantes o dependientes, con presentar denuncias, querellas, o declaratorias ante el Ministerio Publico.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La legalidad en la presentación de denuncias, querellas, o declaratorias y la tranquilidad y seguridad jurídica del contribuyente.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, servidor publico; sujeto pasivo calificado, el contribuyente.

CULPABILIDAD: Delito doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia, de oficio.

RESULTADO: La indebida presentación, de denuncias, querellas o declaratorias y la alteración de la paz y tranquilidad del contribuyente.

#### **II.9.15.- SANCION POR LA REVELACION DE INFORMACION RESERVADA**

Se encuentra prevista y sancionada por el artículo 114-B del Código Fiscal de la Federación, el cual a la letra dice:

“SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE UNO A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL SERVIDOR PÚBLICO QUE REVELE A TERCEROS, EN CONTRAVENCIÓN A LO DISPUESTO POR EL ARTÍCULO 69 DE ESTE CÓDIGO, LA INFORMACIÓN QUE LAS INSTITUCIONES QUE COMPONEN EL SISTEMA FINANCIERO HAYAN PROPORCIONADO A LAS AUTORIDADES FISCALES.”

Por cuestiones de ética y por no entorpecer o obstruir los tramites de la aplicación de las disposiciones tributarias, el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación establece como obligación, para el personal que intervenga en los tramites, de guardar la mas absoluta reserva respecto a las declaraciones e información proporcionada por los contribuyentes o por los terceros con ellos relacionados, así como los que obtenga ejerciendo la facultades de comprobación.

“EL PERSONAL OFICIAL QUE INTERVENGA EN LOS DIVERSOS TRÁMITES RELATIVOS A LA APLICACIÓN DE LAS DISPOSICIONES TRIBUTARIAS ESTARÁ OBLIGADO A GUARDAR ABSOLUTA RESERVA EN LO CONCERNIENTE A LAS DECLARACIONES Y DATOS SUMINISTRADOS POR LOS CONTRIBUYENTES O POR TERCEROS CON ELLOS RELACIONADOS, ASÍ COMO LOS OBTENIDOS EN EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN. DICHA RESERVA NO COMPRENDERÁ LOS CASOS QUE SEÑALEN LAS LEYES FISCALES Y AQUÉLLOS EN QUE DEBAN SUMINISTRARSE DATOS A LOS FUNCIONARIOS ENCARGADOS DE LA ADMINISTRACIÓN Y DE LA DEFENSA DE LOS INTERESES FISCALES FEDERALES, A LAS AUTORIDADES JUDICIALES EN PROCESOS DEL ORDEN PENAL O A LOS TRIBUNALES COMPETENTES QUE CONOZCAN DE PENSIONES ALIMENTICIAS, O EN EL SUPUESTO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 63 DE ESTE CÓDIGO. DICHA RESERVA TAMPOCO COMPRENDERÁ LA INFORMACIÓN RELATIVA A LOS CRÉDITOS FISCALES EXIGIBLES DE LOS CONTRIBUYENTES, QUE LAS AUTORIDADES FISCALES PROPORCIONEN A LAS SOCIEDADES DE INFORMACIÓN CREDITICIA QUE OBTENGAN AUTORIZACIÓN DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO DE CONFORMIDAD CON LA LEY DE AGRUPACIONES FINANCIERAS.



LA RESERVA A QUE SE REFIERE EL PÁRRAFO ANTERIOR NO SERÁ APLICABLE TRATÁNDOSE DE LAS INVESTIGACIONES SOBRE CONDUCTAS PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 400-BIS DEL CÓDIGO PENAL FEDERAL, QUE REALICE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

CUANDO LAS AUTORIDADES FISCALES EJERZAN LAS FACULTADES A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 215 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, LA INFORMACIÓN RELATIVA A LA IDENTIDAD DE LOS TERCEROS INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES Y LA INFORMACIÓN DE LOS COMPARABLES UTILIZADOS PARA MOTIVAR LA RESOLUCIÓN, SÓLO PODRÁ SER REVELADA A LOS TRIBUNALES ANTE LOS QUE, EN SU CASO, SE IMPUGNE EL ACTO DE AUTORIDAD, SIN PERJUICIO DE LO ESTABLECIDO EN LOS ARTÍCULOS 46, FRACCIÓN IV Y 48, FRACCIÓN VII DE ESTE CÓDIGO.

SÓLO POR ACUERDO EXPRESO DEL SECRETARIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO SE PODRÁN PUBLICAR LOS SIGUIENTES DATOS POR GRUPOS DE CONTRIBUYENTES: NOMBRE, DOMICILIO, ACTIVIDAD, INGRESO TOTAL, UTILIDAD FISCAL O VALOR DE SUS ACTOS O ACTIVIDADES Y CONTRIBUCIONES ACREDITABLES O PAGADAS.

MEDIANTE ACUERDO DE INTERCAMBIO RECÍPROCO DE INFORMACIÓN, SUSCRITO POR EL SECRETARIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, SE PODRÁ SUMINISTRAR LA INFORMACIÓN A LAS AUTORIDADES FISCALES DE PAÍSES EXTRANJEROS, SIEMPRE QUE SE PACTE QUE LA MISMA SÓLO SE UTILIZARÁ PARA EFECTOS FISCALES Y SE GUARDARÁ EL SECRETO FISCAL CORRESPONDIENTE POR EL PAÍS DE QUE SE TRATE.”

Las excepciones a dicha reserva son las siguientes:

A).- Los casos que señalen las leyes fiscales y aquéllos en que deban suministrarse datos a los funcionarios encargados de la administración y de la defensa de los intereses fiscales federales, a las autoridades judiciales en procesos del orden penal o a los Tribunales competentes que conozcan de pensiones alimenticias.

B).- La información relativa a los créditos fiscales exigibles de los contribuyentes, que las autoridades fiscales proporcionen a las sociedades de información crediticia que obtengan autorización de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad con la Ley de Agrupaciones Financieras. Excepto tratándose de las investigaciones sobre investigación de operaciones con recursos de procedencia ilícita, previstas en el artículo 400-Bis del Código Penal Federal, que realice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

“SE IMPONDRÁ DE CINCO A QUINCE AÑOS DE PRISIÓN Y DE MIL A CINCO MIL DÍAS MULTA AL QUE POR SÍ O POR INTERPÓSITA PERSONA REALICE CUALQUIERA DE LAS SIGUIENTES CONDUCTAS: ADQUIERA, ENAJENE, ADMINISTRE, CUSTODIE, CAMBIE, DEPOSITE, DÉ EN GARANTÍA, INVIERTA, TRANSPORTE O TRANSFIERA, DENTRO DEL

TERRITORIO NACIONAL, DE ÉSTE HACIA EL EXTRANJERO O A LA INVERSA, RECURSOS, DERECHOS O BIENES DE CUALQUIER NATURALEZA, CON CONOCIMIENTO DE QUE PROCEDEN O REPRESENTAN EL PRODUCTO DE UNA ACTIVIDAD ILÍCITA, CON ALGUNO DE LOS SIGUIENTES PROPÓSITOS: OCULTAR O PRETENDER OCULTAR, ENCUBRIR O IMPEDIR CONOCER EL ORIGEN, LOCALIZACIÓN, DESTINO O PROPIEDAD DE DICHOS RECURSOS, DERECHOS O BIENES, O ALENTAR ALGUNA ACTIVIDAD ILÍCITA.

LA MISMA PENA SE APLICARÁ A LOS EMPLEADOS Y FUNCIONARIOS DE LAS INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, QUE DOLOSAMENTE PRESTEN AYUDA O AUXILIO A OTRO PARA LA COMISIÓN DE LAS CONDUCTAS PREVISTAS EN EL PÁRRAFO ANTERIOR, SIN PERJUICIO DE LOS PROCEDIMIENTOS Y SANCIONES QUE CORRESPONDAN CONFORME A LA LEGISLACIÓN FINANCIERA VIGENTE.

LA PENA PREVISTA EN EL PRIMER PÁRRAFO SERÁ AUMENTADA EN UNA MITAD, CUANDO LA CONDUCTA ILÍCITA SE COMETA POR SERVIDORES PÚBLICOS ENCARGADOS DE PREVENIR, DENUNCIAR, INVESTIGAR O JUZGAR LA COMISIÓN DE DELITOS. EN ESTE CASO, SE IMPONDRÁ A DICHOS SERVIDORES PÚBLICOS, ADEMÁS, INHABILITACIÓN PARA DESEMPEÑAR EMPLEO, CARGO O COMISIÓN PÚBLICOS HASTA POR UN TIEMPO IGUAL AL DE LA PENA DE PRISIÓN IMPUESTA.

EN CASO DE CONDUCTAS PREVISTAS EN ESTE ARTÍCULO, EN LAS QUE SE UTILICEN SERVICIOS DE INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, PARA PROCEDER PENALMENTE SE REQUERIRÁ LA DENUNCIA PREVIA DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.

CUANDO DICHA SECRETARÍA, EN EJERCICIO DE SUS FACULTADES DE FISCALIZACIÓN, ENCUENTRE ELEMENTOS QUE PERMITAN PRESUMIR LA COMISIÓN DE LOS DELITOS REFERIDOS EN EL PÁRRAFO ANTERIOR, DEBERÁ EJERCER RESPECTO DE LOS MISMOS LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN QUE LE CONFIEREN LAS LEYES Y, EN SU CASO, DENUNCIAR HECHOS QUE PROBABLEMENTE PUEDAN CONSTITUIR DICHO ILÍCITO.

PARA EFECTOS DE ESTE ARTÍCULO SE ENTIENDE QUE SON PRODUCTO DE UNA ACTIVIDAD ILÍCITA, LOS RECURSOS, DERECHOS O BIENES DE CUALQUIER NATURALEZA, CUANDO EXISTAN INDICIOS FUNDADOS O CERTEZA DE QUE PROVIENEN DIRECTA O INDIRECTAMENTE, O REPRESENTAN LAS GANANCIAS DERIVADAS DE LA COMISIÓN DE ALGÚN DELITO Y NO PUEDA ACREDITARSE SU LEGÍTIMA PROCEDENCIA.

PARA LOS MISMOS EFECTOS, EL SISTEMA FINANCIERO SE ENCUENTRA INTEGRADO POR LAS INSTITUCIONES DE CRÉDITO, DE SEGUROS Y DE FIANZAS, ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO, ARRENDADORAS

FINANCIERAS, SOCIEDADES DE AHORRO Y PRÉSTAMO, SOCIEDADES FINANCIERAS DE OBJETO LIMITADO, UNIONES DE CRÉDITO, EMPRESAS DE FACTORAJE FINANCIERO, CASAS DE BOLSA Y OTROS INTERMEDIARIOS BURSÁTILES, CASAS DE CAMBIO, ADMINISTRADORAS DE FONDOS DE RETIRO Y CUALQUIER OTRO INTERMEDIARIO FINANCIERO O CAMBIARIO.”

C).- Cuando las autoridades fiscales ejerzan las facultades a que se refiere el artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la información relativa a la identidad de los terceros independientes en operaciones comparables y la información de los comparables utilizados para motivar la resolución.

“LOS CONTRIBUYENTES DEL TÍTULO II DE ESTA LEY, QUE CELEBREN OPERACIONES CON PARTES RELACIONADAS RESIDENTES EN EL EXTRANJERO ESTÁN OBLIGADOS, PARA EFECTOS DE ESTA LEY, A DETERMINAR SUS INGRESOS ACUMULABLES Y DEDUCCIONES AUTORIZADAS, CONSIDERANDO PARA ESAS OPERACIONES LOS PRECIOS Y MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO CON O ENTRE PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES.

EN EL CASO CONTRARIO, LAS AUTORIDADES FISCALES PODRÁN DETERMINAR LOS INGRESOS ACUMULABLES Y DEDUCCIONES AUTORIZADAS DE LOS CONTRIBUYENTES, MEDIANTE LA DETERMINACIÓN DEL PRECIO O MONTO DE LA CONTRAPRESTACIÓN EN OPERACIONES CELEBRADAS ENTRE PARTES RELACIONADAS, CONSIDERANDO PARA ESAS OPERACIONES LOS PRECIOS Y MONTOS DE CONTRAPRESTACIONES QUE HUBIERAN UTILIZADO PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES, YA SEA QUE ÉSTAS SEAN CON PERSONAS MORALES, RESIDENTES EN EL PAÍS O EN EL EXTRANJERO, PERSONAS FÍSICAS Y ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES EN EL PAÍS DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO, ASÍ COMO EN EL CASO DE LAS ACTIVIDADES REALIZADAS A TRAVÉS DE FIDEICOMISOS.

PARA LOS EFECTOS DE ESTA LEY, SE ENTIENDE QUE LAS OPERACIONES O LAS EMPRESAS SON COMPARABLES, CUANDO NO EXISTAN DIFERENCIAS ENTRE ÉSTAS QUE AFECTEN SIGNIFICATIVAMENTE EL PRECIO O MONTO DE LA CONTRAPRESTACIÓN O EL MARGEN DE UTILIDAD A QUE HACEN REFERENCIA LOS MÉTODOS ESTABLECIDOS EN EL ARTÍCULO 216 DE ESTA LEY, Y CUANDO EXISTAN DICHAS DIFERENCIAS, ÉSTAS SE ELIMINEN MEDIANTE AJUSTES RAZONABLES. PARA DETERMINAR DICHAS DIFERENCIAS, SE TOMARÁN EN CUENTA LOS ELEMENTOS PERTINENTES QUE SE REQUIERAN, SEGÚN EL MÉTODO UTILIZADO, CONSIDERANDO, ENTRE OTROS, LOS SIGUIENTES ELEMENTOS:

## I. LAS CARACTERÍSTICAS DE LAS OPERACIONES, INCLUYENDO:

A) EN EL CASO DE OPERACIONES DE FINANCIAMIENTO, ELEMENTOS TALES COMO EL MONTO DEL PRINCIPAL, PLAZO, GARANTÍAS, SOLVENCIA DEL DEUDOR Y TASA DE INTERÉS;

B) EN EL CASO DE PRESTACIÓN DE SERVICIOS, ELEMENTOS TALES COMO LA NATURALEZA DEL SERVICIO, Y SI EL SERVICIO INVOLUCRA O NO UNA EXPERIENCIA O CONOCIMIENTO TÉCNICO;

C) EN EL CASO DE USO, GOCE O ENAJENACIÓN, DE BIENES TANGIBLES, ELEMENTOS TALES COMO LAS CARACTERÍSTICAS FÍSICAS, CALIDAD Y DISPONIBILIDAD DEL BIEN;

D) EN EL CASO DE QUE SE CONCEDA LA EXPLOTACIÓN O SE TRANSMITA UN BIEN INTANGIBLE, ELEMENTOS TALES COMO SI SE TRATA DE UNA PATENTE, MARCA, NOMBRE COMERCIAL O TRANSFERENCIA DE TECNOLOGÍA, LA DURACIÓN Y EL GRADO DE PROTECCIÓN; Y

E) EN EL CASO DE ENAJENACIÓN DE ACCIONES, SE CONSIDERARÁN ELEMENTOS TALES COMO EL CAPITAL CONTABLE ACTUALIZADO DE LA EMISORA, EL VALOR PRESENTE DE LAS UTILIDADES O FLUJOS DE EFECTIVO PROYECTADOS O LA COTIZACIÓN BURSÁTIL DEL ÚLTIMO HECHO DEL DÍA DE LA ENAJENACIÓN DE LA EMISORA.

II. LAS FUNCIONES O ACTIVIDADES, INCLUYENDO LOS ACTIVOS UTILIZADOS Y RIESGOS ASUMIDOS EN LAS OPERACIONES, DE CADA UNA DE LAS PARTES INVOLUCRADAS EN LA OPERACIÓN;

III. LOS TÉRMINOS CONTRACTUALES;

IV. LAS CIRCUNSTANCIAS ECONÓMICAS; Y

V. LAS ESTRATEGIAS DE NEGOCIOS, INCLUYENDO LAS RELACIONADAS CON LA PENETRACIÓN, PERMANENCIA Y AMPLIACIÓN DEL MERCADO.

CUANDO LOS CICLOS DE NEGOCIOS O ACEPTACIÓN COMERCIAL DE UN PRODUCTO DEL CONTRIBUYENTE CUBRAN MÁS DE UN EJERCICIO, SE PODRÁN CONSIDERAR OPERACIONES COMPARABLES CORRESPONDIENTES DE DOS O MÁS EJERCICIOS, ANTERIORES O POSTERIORES.

SE CONSIDERA QUE DOS O MÁS PERSONAS SON PARTES RELACIONADAS, CUANDO UNA PARTICIPA DE MANERA DIRECTA O INDIRECTA EN LA ADMINISTRACIÓN, CONTROL O CAPITAL DE LA OTRA, O CUANDO UNA PERSONA O GRUPO DE PERSONAS PARTICIPE

DIRECTA O INDIRECTAMENTE EN LA ADMINISTRACIÓN, CONTROL O CAPITAL DE DICHAS PERSONAS. TRATÁNDOSE DE ASOCIACIONES EN PARTICIPACIÓN, SE CONSIDERAN COMO PARTES RELACIONADAS SUS INTEGRANTES, ASÍ COMO LAS PERSONAS QUE CONFORME A ESTE PÁRRAFO SE CONSIDEREN PARTES RELACIONADAS DE DICHO INTEGRANTE.

ASIMISMO, SE CONSIDERAN PARTES RELACIONADAS DE UN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE, LA CASA MATRIZ U OTROS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES DE LA MISMA, ASÍ COMO LAS PERSONAS SEÑALADAS EN EL PÁRRAFO ANTERIOR Y SUS ESTABLECIMIENTOS PERMANENTES.

SALVO PRUEBA EN CONTRARIO, SE PRESUME QUE LAS OPERACIONES ENTRE RESIDENTES EN MÉXICO Y SOCIEDADES O ENTIDADES SUJETAS A RÉGIMENES FISCALES PREFERENTES, SON ENTRE PARTES RELACIONADAS EN LAS QUE LOS PRECIOS Y MONTOS DE LAS CONTRAPRESTACIONES NO SE PACTAN CONFORME A LOS QUE HUBIERAN UTILIZADO PARTES INDEPENDIENTES EN OPERACIONES COMPARABLES.

PARA LA INTERPRETACIÓN DE LO DISPUESTO EN ESTE CAPÍTULO, SERÁN APLICABLES LAS GUÍAS SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA PARA LAS EMPRESAS MULTINACIONALES Y LAS ADMINISTRACIONES FISCALES, APROBADAS POR EL CONSEJO DE LA ORGANIZACIÓN PARA LA COOPERACIÓN Y EL DESARROLLO ECONÓMICO EN 1995, O AQUÉLLAS QUE LAS SUSTITUYAN, EN LA MEDIDA EN QUE LAS MISMAS SEAN CONGRUENTES CON LAS DISPOSICIONES DE ESTA LEY Y DE LOS TRATADOS CELEBRADOS POR MÉXICO.”

#### ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Revelar a terceros;
- b).- En contravención a lo dispuesto en el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación;
- c).- Información proporcionada a las autoridades federales;
- d).- Por las Instituciones integrantes del sistema financiero.

NUCLEO DEL TIPO: Revelar un servidor publico, ilegalmente información proporcionada por instituciones del sistema financiero a las autoridades fiscales.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La discreción y reserva de la información confidencial y el adecuado desarrollo de la función publica relativa a la aplicación de las disposiciones tributarias.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, servidor publico; sujeto pasivo calificado, el contribuyente, terceros con el relacionado y la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASIÓN: La recepción y manejo de información proporcionada por instituciones integrantes del sistema financiero a las autoridades fiscales.

CULPABILIDAD: Delito doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia.

RESULTADO: La fuga de información, con posibilidad de múltiples efectos negativos para el contribuyente, terceros con el relacionado y el fisco federal.

#### **II.9.16.- ROBO O DESTRUCCIÓN DE MERCANCÍAS EN RECINTOS FISCALES O FISCALIZADOS**

ARTÍCULO 115.- SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE TRES MESES A SEIS AÑOS DE PRISIÓN, AL QUE SE APODERE DE MERCANCÍAS QUE SE ENCUENTREN EN RECINTO FISCAL O FISCALIZADO, SI EL VALOR DE LO ROBADO NO EXCEDE DE \$42,670.00; CUANDO EXCEDA, LA SANCIÓN SERÁ DE TRES A NUEVE AÑOS DE PRISIÓN.

LA MISMA PENA SE IMPONDRÁ A QUIEN DOLOSAMENTE DESTRUYA O DETERIORE DICHAS MERCANCÍAS.

En el precepto ya citado contiene dos hipótesis normativas que corresponden una al robo y otra al daño en propiedad ajena del Derecho Penal común; con la particularidad de que en el robo común el bien sobre el que recae el apoderamiento puede serlo cualquier mueble, en tanto, que en el robo fiscal el bien es mercancía que se encuentra en un recinto fiscal, esta referencia del lugar también es otro elemento distintivo del robo fiscal con respecto al cometido en cualquier lugar, en tanto que el tipo previsto en el Código Fiscal solo puede realizarse en un recinto fiscal o fiscalizado.

En tanto a la segunda hipótesis, se refiere simplemente al daño en propiedad ajena; destrucción o sea daño moral, o deterioro, daño parcial.

La ley aduanera establece que recinto fiscal es donde se realizan operaciones de carga, descarga, custodia y vigilancia por parte de la autoridad fiscal.

El recinto fiscalizado es donde se llevan a cabo las mismas operaciones, pero a cargo de un particular que cuenta con una concesión para rentar ese espacio, como es el caso de los almacenes fiscales que colindan con la Aduana.

ELEMENTOS DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS:

- a).- Apoderarse;
- b).- De mercancías;
- c).- Que se encuentran en un recinto fiscal o fiscalizado;

SEGUNDA HIPOTESIS:

- a).- Dolosamente;
- b).- Destruir, o;
- c).- Deteriorar;
- d).- Mercancías que se encuentre en un recinto fiscal o fiscalizado.

NUCLEO DEL TIPO:

PRIMERA HIPOTESIS: Apoderarse de mercancías que se encuentren en un recinto fiscal o fiscalizado.

SEGUNDA HIPOTESIS: Destruir o deteriorar mercancías que se encuentren en un recinto fiscal o fiscalizado.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La existencia e integridad de las mercancías depositadas en un recinto fiscal o fiscalizado y los ingresos del Estado, en su caso.

SUJETOS: Sujeto activo común, no calificado cualquier persona, en ambas hipótesis; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Que se encuentren depositadas mercancías en un recinto fiscal.

REFERENCIA DE LUGAR: El recinto fiscal.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: Si es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por declaratoria de perjuicio.

RESULTADO: Daño o perjuicio patrimonial al fisco federal.

### **II.9.17.- OPERACIONES CON DINERO OBTENIDO POR ACTIVIDADES ILÍCITAS**

ARTÍCULO 115-BIS. SE IMPONDRÁ SANCIÓN DE SEIS A DIEZ AÑOS DE PRISIÓN AL COMERCIALIZADOR O TRANSPORTISTA, DE GASOLINA O DIESEL QUE TENGA EN SU PODER DICHOS COMBUSTIBLES, CUANDO ÉSTOS NO CONTENGAN LOS TRAZADORES O LAS DEMÁS ESPECIFICACIONES QUE PETRÓLEOS MEXICANOS O SUS ORGANISMOS SUBSIDIARIOS UTILICEN PARA LA IDENTIFICACIÓN DE LOS PRODUCTOS MENCIONADOS.

TRATÁNDOSE DE GASOLINA O DIESEL QUE ESTÉN SUJETOS A ESPECIFICACIONES DE IDENTIFICACIÓN PARA SU COMERCIALIZACIÓN EXCLUSIVA EN ZONAS GEOGRÁFICAS LIMITADAS, TAMBIÉN SE APLICARÁ LA PENA MENCIONADA AL COMERCIALIZADOR O TRANSPORTISTA, QUE TENGA EN SU PODER LOS COMBUSTIBLES MENCIONADOS, FUERA DE LAS ZONAS GEOGRÁFICAS LIMITADAS.

El motivo del presente artículo, es en virtud del creciente comercio ilícito de combustibles automotrices por introducción ilegal al país, de contrabando o utilizando otros medios o procedimientos.

La penalidad es alta con el fin de proteger a la producción nacional de combustible de Petróleos Mexicanos.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Poseer;
- b).- Gasolina o diesel;
- c).- Que no contengan;
- d).- Los trazadores o demás especificaciones;
- e).- Que Petróleos Mexicanos o sus organismos subsidiarios;



f).- Utilicen para la identificación;

g).- De los productos mencionados.

NUCLEO DEL TIPO: Poseer, comercializadores o transportistas, gasolinas o diesel que carezcan de las especificaciones legales que pemex o sus subsidiarios utilicen para identificación de esos combustibles.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La legal procedencia de la gasolina o diesel y los ingresos provenientes de la comercialización de esos combustibles.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, comercializadores o transportistas de gasolinas o diesel; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Comercialización y transporte de gasolina o diesel.

REFERENCIA DE LUGAR: En cuanto al transporte de los combustibles, de manera implícita existe un lugar de salida, un recorrido y un destino.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia.

RESULTADO: Omisión en el pago de contribuciones fiscales derivadas de la comercialización de gasolina y diesel.

ARTICULO 115 BIS. ....TRATÁNDOSE DE GASOLINA O DIESEL QUE ESTÉN SUJETOS A ESPECIFICACIONES DE IDENTIFICACIÓN PARA SU COMERCIALIZACIÓN EXCLUSIVA EN ZONAS GEOGRÁFICAS LIMITADAS, TAMBIÉN SE APLICARÁ LA PENA MENCIONADA AL COMERCIALIZADOR O TRANSPORTISTA, QUE TENGA EN SU PODER LOS COMBUSTIBLES MENCIONADOS, FUERA DE LAS ZONAS GEOGRÁFICAS LIMITADAS.

Existen determinadas zonas del país, debidamente delimitadas, en las cuales los combustibles automotrices se identifican con las especificaciones señaladas en el primer párrafo del numeral en estudio, para su comercialización, en condiciones favorables en las mencionadas zonas, la posesión de los citados combustibles fuera de las zonas para los cuales están destinados, por lo que crea la presunción razonable de que esos combustibles sean de procedencia ilícita.

ELEMENTOS DEL TIPO:

- a).- Poseer;
- b).- Gasolina o diesel;
- c).- Sujetos a especificaciones;
- d).- Para comercialización exclusiva;
- e).- En zonas geográficas limitadas;
- f).- Fuera de esas zonas;

NUCLEO DEL TIPO: Poseer gasolinas o diesel para comercializadores, en zonas geográficas limitadas, fuera de esas zonas.

BIEN JURIDICO PROTEGIDO: La legal procedencia de la gasolina o diesel y los ingresos provenientes de la comercialización de esos combustibles.

SUJETOS: Sujeto activo calificado, comercializadores o transportistas de gasolinas o diesel; sujeto pasivo, la Federación, el fisco federal.

REFERENCIA DE OCASIÓN: Comercialización y transporte de gasolina o diesel.

REFERENCIA DE LUGAR: Zonas geográficas limitadas.

CULPABILIDAD: Delito intencional, doloso.

TENTATIVA: No es configurable la Tentativa.

REQUISITO DE PROCEDIBILIDAD: Delito perseguible por denuncia.

RESULTADO: Omisión en el pago de contribuciones fiscales derivadas de la comercialización de gasolina y diesel.

## **II.X.- LOS DELITOS FISCALES Y LA INFORMÁTICA**

La posibilidad de que las actividades que se realizan por medios electrónicos sean tipificadas como punibles debe conducir a la revisión de los modelos impositivos para detectar conductas típicas antijurídicas y culpables en que se tienen a las computadoras como instrumento o fin. El fisco federal deberá de reformular su estructura; no debiendo escapar a las reglas de competitividad de cualquier organización.

El uso de las computadoras acentúa la necesidad de un tratamiento jurídico acorde con la realidad que aborde la problemática tributaria y el desarrollo de expertos en sistemas y en inteligencia artificial aplicados al derecho, ya que bajo esta dinámica social se afecta la forma en que el gobierno se relaciona con los contribuyentes, y el marco en que éstos realizan conductas ilícitas.

La premisa de que como gobernados se debe de contribuir con el gasto público y que la legislación actual reconoce como conductas ilícitas ciertos actos relacionados con sistemas y equipos de informática. No es casual que la importancia política basada en la necesidad de recaudar o ampliar la base, deba traer consigo el aumento continuado en la capacidad productiva de una organización, que incluirá desde luego, la obtención de los efectos competitivos a través de la administración en línea, la conservación de mensaje de datos, los programas, la estructura organizacional, los cuales podrían resultar indiferentes a las reglas de las fronteras y territorios delimitados.

En el Código Penal Federal se establece un capítulo relativo a la revelación de secretos y acceso ilícito a los sistemas y equipos de informática en su Capítulo II "ACCESO ILÍCITO A SISTEMAS Y EQUIPOS DE INFORMÁTICA", del artículo 211 Bis-1 al 211 Bis-7. Se establece la conducta típica y la sanción para quien sin autorización modifique, destruya o provoque pérdida de información contenida en los sistemas o equipos de informática en general, del Estado y de las instituciones que integran el sistema financiero, protegidos por algún mecanismo de seguridad, los cuales a la letra dicen:

## "CAPITULO II

### ACCESO ILÍCITO A SISTEMAS Y EQUIPOS DE INFORMÁTICA

ARTICULO 211 BIS 1.- AL QUE SIN AUTORIZACIÓN MODIFIQUE, DESTRUYA O PROVOQUE PÉRDIDA DE INFORMACIÓN CONTENIDA EN SISTEMAS O EQUIPOS DE INFORMÁTICA PROTEGIDOS POR ALGÚN MECANISMO DE SEGURIDAD, SE LE IMPONDRÁN DE SEIS MESES A DOS AÑOS DE PRISIÓN Y DE CIEN A TRESCIENTOS DÍAS MULTA.

AL QUE SIN AUTORIZACIÓN CONOZCA O COPIE INFORMACIÓN CONTENIDA EN SISTEMAS O EQUIPOS DE INFORMÁTICA PROTEGIDOS POR ALGÚN MECANISMO DE SEGURIDAD, SE LE IMPONDRÁN DE TRES MESES A UN AÑO DE PRISIÓN Y DE CINCUENTA A CIENTO CINCUENTA DÍAS MULTA.

ARTICULO 211 BIS 2.- AL QUE SIN AUTORIZACIÓN MODIFIQUE, DESTRUYA O PROVOQUE PÉRDIDA DE INFORMACIÓN CONTENIDA EN SISTEMAS O EQUIPOS DE INFORMÁTICA DEL ESTADO, PROTEGIDOS POR ALGÚN MECANISMO DE SEGURIDAD, SE LE IMPONDRÁN DE UNO A CUATRO AÑOS DE PRISIÓN Y DE DOSCIENTOS A SEISCIENTOS DÍAS MULTA.

AL QUE SIN AUTORIZACIÓN CONOZCA O COPIE INFORMACIÓN CONTENIDA EN SISTEMAS O EQUIPOS DE INFORMÁTICA DEL ESTADO, PROTEGIDOS POR ALGÚN MECANISMO DE SEGURIDAD, SE LE IMPONDRÁN DE SEIS MESES A DOS AÑOS DE PRISIÓN Y DE CIEN A TRESCIENTOS DÍAS MULTA.

ARTICULO 211 BIS 3.- AL QUE ESTANDO AUTORIZADO PARA ACCEDER A SISTEMAS Y EQUIPOS DE INFORMÁTICA DEL ESTADO, INDEBIDAMENTE MODIFIQUE, DESTRUYA O PROVOQUE PÉRDIDA DE INFORMACIÓN QUE CONTENGAN, SE LE IMPONDRÁN DE DOS A OCHO AÑOS DE PRISIÓN Y DE TRESCIENTOS A NOVECIENTOS DÍAS MULTA.

AL QUE ESTANDO AUTORIZADO PARA ACCEDER A SISTEMAS Y EQUIPOS DE INFORMÁTICA DEL ESTADO, INDEBIDAMENTE COPIE INFORMACIÓN QUE CONTENGAN, SE LE IMPONDRÁN DE UNO A CUATRO AÑOS DE PRISIÓN Y DE CIENTO CINCUENTA A CUATROCIENTOS CINCUENTA DÍAS MULTA.

ARTICULO 211 BIS 4.- AL QUE SIN AUTORIZACIÓN MODIFIQUE, DESTRUYA O PROVOQUE PÉRDIDA DE INFORMACIÓN CONTENIDA EN SISTEMAS O EQUIPOS DE INFORMÁTICA DE LAS INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, PROTEGIDOS POR ALGÚN MECANISMO DE SEGURIDAD, SE LE IMPONDRÁN DE SEIS MESES A CUATRO AÑOS DE PRISIÓN Y DE CIEN A SEISCIENTOS DÍAS MULTA.

AL QUE SIN AUTORIZACIÓN CONOZCA O COPIE INFORMACIÓN CONTENIDA EN SISTEMAS O EQUIPOS DE INFORMÁTICA DE LAS INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, PROTEGIDOS POR ALGÚN MECANISMO DE SEGURIDAD, SE LE IMPONDRÁN DE TRES MESES A DOS AÑOS DE PRISIÓN Y DE CINCUENTA A TRESCIENTOS DÍAS MULTA.

ARTICULO 211 BIS 5.- AL QUE ESTANDO AUTORIZADO PARA ACCEDER A SISTEMAS Y EQUIPOS DE INFORMÁTICA DE LAS INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, INDEBIDAMENTE MODIFIQUE, DESTRUYA O PROVOQUE PÉRDIDA DE INFORMACIÓN QUE CONTENGAN, SE LE IMPONDRÁN DE SEIS MESES A CUATRO AÑOS DE PRISIÓN Y DE CIEN A SEISCIENTOS DÍAS MULTA.

AL QUE ESTANDO AUTORIZADO PARA ACCEDER A SISTEMAS Y EQUIPOS DE INFORMÁTICA DE LAS INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, INDEBIDAMENTE COPIE INFORMACIÓN QUE CONTENGAN, SE LE IMPONDRÁN DE TRES MESES A DOS AÑOS DE PRISIÓN Y DE CINCUENTA A TRESCIENTOS DÍAS MULTA.

LAS PENAS PREVISTAS EN ESTE ARTÍCULO SE INCREMENTARÁN EN UNA MITAD CUANDO LAS CONDUCTAS SEAN COMETIDAS POR FUNCIONARIOS O EMPLEADOS DE LAS INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO.

ARTICULO 211 BIS 6.- PARA LOS EFECTOS DE LOS ARTÍCULOS 211 BIS 4 Y 211 BIS 5 ANTERIORES, SE ENTIENDE POR INSTITUCIONES QUE INTEGRAN EL SISTEMA FINANCIERO, LAS SEÑALADAS EN EL ARTÍCULO 400 BIS DE ESTE CÓDIGO.

ARTICULO 211 BIS 7.- LAS PENAS PREVISTAS EN ESTE CAPÍTULO SE AUMENTARÁN HASTA EN UNA MITAD CUANDO LA INFORMACIÓN OBTENIDA SE UTILICE EN PROVECHO PROPIO O AJENO.”

Desde 1998 algunas personas morales pueden presentar sus declaraciones anuales al SAT por medios electrónicos; firmando electrónicamente con un certificado digital que el propio SAT les proporciona. La finalidad es que para la presentación anual del 2001, todas las personas morales estén en posibilidad de hacer su declaración por estos medios.

El artículo 31 del Código Fiscal de la Federación sufrió en el año 2001 una modificación para precisar que los contribuyentes con pagos provisionales mensuales, obligados a presentar sus declaraciones a través de medios electrónicos, también utilizarán este medio para la presentación de avisos, debiendo cumplir con los requisitos que establezcan las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal.

Como medida para simplificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales se concede a los contribuyentes una nueva forma de comprobar sus adquisiciones, uso o goce temporal de los mismos, o la prestación de servicios recibidos, la cual reside en la obtención de la emisión de un estado de cuenta por cargos o comisiones en el cobro de la expedición de cheques por las instituciones de crédito.

En las propuestas, iniciativas y desarrollo de legislación sobre derecho informático en el Senado se trabaja con proyectos legislativos que tienen que ver con el mundo de la informática: Ley contra el Crimen Electrónico, Ley de Protección de Datos y Privacidad y Ley General de Informática, así como propuestas para la reforma constitucional en el punto relativo de considerar la protección de los datos personales del individuo.

En la actualidad se dan los primeros pasos hacia la regulación del uso de esta herramienta, y a los legisladores les preocupan los problemas de autenticación que aseguran la identidad de las personas que están trabajando en su computadora.

El proyecto de Norma Oficial Mexicana Proy-Nom-151-Scfi - 2001 apunta hacia estas preocupaciones:

- Prácticas comerciales y requisitos que deben observarse para la conservación de mensaje de datos que consignan contratos o compromisos, y que en consecuencia, originen el seguimiento de derechos y obligaciones como la información que se desee conservar (misma que se podrá almacenar en uno o varios archivos diferentes y/o en una o varias computadoras).
- La autorización que asegure que una persona llevará a cabo una función concreta.
- El uso de la firma electrónica que vincula al firmante de manera única, permitiendo su identificación.
- El utilizar medios que pueda mantener bajo su exclusivo control, que estén vinculados con los datos en cuestión, de modo que cualquier cambio ulterior de los mismos sea detectable.
- La privacidad que garantice que nadie más leerá los intercambios que se lleven a cabo y que evitará que cualquiera con una terminal de cómputo altere información.
- La integridad que asegure que la transmisión no sea alterada en ruta con tecnología de punta, así como el no repudio que garantice que quien envía el mensaje no pueda negar que lo envió.

La tributación internacional se encuentra tradicionalmente basada en una identificación precisa de las partes que intervienen. Sin embargo, la proliferación del uso de tecnologías sofisticadas dificulta la debida tributación y genera la posible comisión de actos ilícitos que van desde una manipulación de los datos, programas, falsificaciones informáticas, hasta el sabotaje informático con técnicas de virus, gusanos y accesos no autorizados a servicios y sistemas informáticos.

A medida que se desarrollan las transacciones comerciales en medios electrónicos, resulta más complicado gravarlas y recaudar las contribuciones correspondientes. A las autoridades fiscales les resulta costoso controlar las transacciones, y no sólo eso: Establecer dónde tuvieron lugar, y en consecuencia, a quién le corresponde gravarlos. En una economía en red, basada en conexiones y su mercantilización, la autoridad no ha resuelto establecer el valor añadido gravable en cada caso. Sin dejar de considerar que la mayoría de los contribuyentes no está conectada a la red pero sí las grandes empresas, la mayoría de los tratadistas coinciden en que se ha puesto en duda el principio básico de la fiscalidad internacional, resaltando el tema del establecimiento permanente.

## **II.XI- CRITICAS A LAS REFORMAS EN MATERIA PENAL FISCAL FEDERAL**

Los objetivos que se siguen en el proyecto de reformas al Código Fiscal de la Federación en el Capítulo II relativo "De los delitos fiscales" son los siguientes:

A).- El fortalecimiento de la actuación de las autoridades fiscales en las diversas etapas de los procesos penales.

b).- Refuerza las facultades de la autoridad fiscal con el objeto de que cuente con mayores elementos para la debida salvaguarda de los bienes jurídicos tutelados por los tipos penales previstos en el código fiscal de la federación.

c).- Mayor participación dentro de los procesos penales en su actuación como parte coadyuvante del ministerio público de la federación.

d).- Con respecto a la aplicación de sanciones, se busca que la autoridad jurisdiccional tomen en cuenta los factores de la conducta delictiva, la gravedad y el grado de culpabilidad del procesado, para individualizar correctamente las penas que recaigan a los delitos.

e).- Con respecto a la figura la prescripción busca determinar que opere apartir del momento en que la autoridad fiscal emita el acto con el que concluya la revisión o, en su defecto, aquél en el que se determinen las irregularidades.

f).- En lo relativo a la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales se establece la obligación del juzgador de recabar por escrito la satisfacción de la secretaría de hacienda y crédito público.

g).- Con respecto al delito de defraudación fiscal establece que se configurará cuando se omita el pago de alguna contribución, independientemente de la procedencia lícita o ilícita de los recursos, así como especificar que dicho delito y el previsto en el artículo 400 bis del código penal federal se podrán perseguir simultáneamente.

h).- Se tipifica la omisión de las declaraciones mensuales por más de doce meses.

Artículo 92-A. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en su carácter de ofendida de los delitos a que se refiere este Código intervendrá como coadyuvante del Ministerio Público de la Federación en todos los procedimientos instaurados con motivo de la comisión de dichos delitos a través de los servidores públicos que designe.

En tal carácter, la Secretaría contará con todos los derechos y facultades que establezcan las leyes a favor de la víctima u ofendido, entre otros de manera enunciativa y no limitativa, ser citada de oficio por el juez para manifestar lo que en su derecho convenga; solicitar medidas o providencias precautorias; proponer al juez los datos o elementos de prueba con los que cuente; indicar a las autoridades judiciales el monto de la reparación del daño, que incluya la cuantificación del perjuicio fiscal con actualizaciones y recargos; intervenir en todos los actos, audiencias y diligencias dentro y fuera de juicio, e interponer los recursos procedentes.

Los tribunales garantizarán el amplio ejercicio de estos derechos y el Ministerio Público de la Federación velará en todo momento por el exacto cumplimiento de lo dispuesto en este artículo.

**No creo necesario esta reforma, ya expresamente nuestro Código Procesal Penal Federal en sus artículos 2 y 141, ya lo preceptúa en relación con lo establecido en el artículo 20 B de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, los cuales a la letra dicen:**

“COMPETE AL MINISTERIO PÚBLICO FEDERAL LLEVAR A CABO LA AVERIGUACIÓN PREVIA Y EJERCER, EN SU CASO, LA ACCIÓN PENAL ANTE LOS TRIBUNALES.

EN LA AVERIGUACIÓN PREVIA CORRESPONDERÁ AL MINISTERIO PÚBLICO:

I.- RECIBIR LAS DENUNCIAS O QUERELLAS QUE LE PRESENTEN EN FORMA ORAL O POR ESCRITO SOBRE HECHOS QUE PUEDAN CONSTITUIR DELITO;

II.- PRACTICAR Y ORDENAR LA REALIZACIÓN DE TODOS LOS ACTOS CONDUCENTES A LA ACREDITACIÓN DEL CUERPO DEL DELITO Y LA PROBABLE RESPONSABILIDAD DEL INculpADO, ASÍ COMO A LA REPARACIÓN DEL DAÑO;

III.- SOLICITAR A LA AUTORIDAD JURISDICCIONAL LAS MEDIDAS PRECAUTORIAS DE ARRAIGO, ASEGURAMIENTO O EMBARGO QUE RESULTEN INDISPENSABLES PARA LA AVERIGUACIÓN PREVIA, ASÍ COMO LAS ÓRDENES DE CATEO QUE PROCEDAN;

IV.- ACORDAR LA DETENCIÓN O RETENCIÓN DE LOS INDICIADOS CUANDO ASÍ PROCEDA;

V.- DICTAR TODAS LAS MEDIDAS Y PROVIDENCIAS NECESARIAS PARA PROPORCIONAR SEGURIDAD Y AUXILIO A LAS VÍCTIMAS;

VI.- ASEGURAR O RESTITUIR AL OFENDIDO EN SUS DERECHOS EN LOS TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 38;

VII.- DETERMINAR LA RESERVA O EL EJERCICIO DE LA ACCIÓN PENAL;



VIII.- ACORDAR Y NOTIFICAR PERSONALMENTE AL OFENDIDO O VÍCTIMA EL NO EJERCICIO DE LA ACCIÓN PENAL Y, EN SU CASO, RESOLVER SOBRE LA INCONFORMIDAD QUE AQUÉLLOS FORMULEN;

IX.- CONCEDER O REVOCAR, CUANDO PROCEDA, LA LIBERTAD PROVISIONAL DEL INDICIADO;

X.- EN CASO PROCEDENTE PROMOVER LA CONCILIACIÓN DE LAS PARTES; Y

XI.- LAS DEMÁS QUE SEÑALEN LAS LEYES.”

“ARTÍCULO 141.- EN TODO PROCEDIMIENTO PENAL, LA VÍCTIMA O EL OFENDIDO POR ALGÚN DELITO TENDRÁ DERECHO A:

I.- RECIBIR ASESORÍA JURÍDICA Y SER INFORMADO, CUANDO LO SOLICITE, DEL DESARROLLO DE LA AVERIGUACIÓN PREVIA O DEL PROCESO;

II.- COADYUVAR CON EL MINISTERIO PÚBLICO;

III.- ESTAR PRESENTE EN EL DESARROLLO DE TODOS LOS ACTOS PROCESALES EN LOS QUE EL INculpADO TENGA ESTE DERECHO;

IV.- RECIBIR LA ASISTENCIA MÉDICA DE URGENCIA Y PSICOLÓGICA CUANDO LO REQUIERA;

V.- SER NOTIFICADO PERSONALMENTE DEL DESISTIMIENTO DE LA ACCIÓN PENAL, Y

VI.- LOS DEMÁS QUE SEÑALEN LAS LEYES.

EN VIRTUD DE LO ANTERIOR, PODRÁN PROPORCIONAR AL MINISTERIO PÚBLICO O AL JUZGADOR, DIRECTAMENTE O POR MEDIO DE AQUÉL, TODOS LOS DATOS O ELEMENTOS DE PRUEBA CON QUE CUENTEN, QUE CONDUZCAN A ACREDITAR LOS ELEMENTOS DEL TIPO PENAL Y A ESTABLECER LA PROBABLE O PLENA RESPONSABILIDAD DEL INculpADO, SEGÚN EL CASO, Y LA PROCEDENCIA Y MONTO DE LA REPARACIÓN DEL DAÑO.

EN TODO CASO, EL JUEZ, DE OFICIO, MANDARÁ CITAR A LA VÍCTIMA O EL OFENDIDO POR EL DELITO PARA QUE COMPAREZCA POR SÍ O POR SU REPRESENTANTE DESIGNADO EN EL PROCESO, A MANIFESTAR EN ÉSTE LO QUE A SU DERECHO CONVenga RESPECTO A LO PREVISTO EN ESTE ARTÍCULO.”

“ART. 20.- EN TODO PROCESO DE ORDEN PENAL, EL INCULPADO, LA VÍCTIMA O EL OFENDIDO, TENDRÁN LAS SIGUIENTES GARANTÍAS:

B. DE LA VÍCTIMA O DEL OFENDIDO:

I.- RECIBIR ASESORÍA JURÍDICA; SER INFORMADO DE LOS DERECHOS QUE EN SU FAVOR ESTABLECE LA CONSTITUCIÓN Y, CUANDO LO SOLICITE, SER INFORMADO DEL DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO PENAL;

II.- COADYUVAR CON EL MINISTERIO PÚBLICO; A QUE SE LE RECIBAN TODOS LOS DATOS O ELEMENTOS DE PRUEBA CON LOS QUE CUENTE, TANTO EN LA AVERIGUACIÓN PREVIA COMO EN EL PROCESO, Y A QUE SE DESAHOGUEN LAS DILIGENCIAS CORRESPONDIENTES.

CUANDO EL MINISTERIO PÚBLICO CONSIDERE QUE NO ES NECESARIO EL DESAHOGO DE LA DILIGENCIA, DEBERÁ FUNDAR Y MOTIVAR SU NEGATIVA;

III.- RECIBIR, DESDE LA COMISIÓN DEL DELITO, ATENCIÓN MÉDICA Y PSICOLÓGICA DE URGENCIA;

IV.- QUE SE LE REPARE EL DAÑO. EN LOS CASOS EN QUE SEA PROCEDENTE, EL MINISTERIO PÚBLICO ESTARÁ OBLIGADO A SOLICITAR LA REPARACIÓN DEL DAÑO Y EL JUZGADOR NO PODRÁ ABSOLVER AL SENTENCIADO DE DICHA REPARACIÓN SI HA EMITIDO UNA SENTENCIA CONDENATORIA.

LA LEY FIJARÁ PROCEDIMIENTOS ÁGILES PARA EJECUTAR LAS SENTENCIAS EN MATERIA DE REPARACIÓN DEL DAÑO;

V.- CUANDO LA VÍCTIMA O EL OFENDIDO SEAN MENORES DE EDAD, NO ESTARÁN OBLIGADOS A CAREARSE CON EL INCULPADO CUANDO SE TRATE DE LOS DELITOS DE VIOLACIÓN O SECUESTRO. EN ESTOS CASOS, SE LLEVARÁN A CABO DECLARACIONES EN LAS CONDICIONES QUE ESTABLEZCA LA LEY; Y

VI.- SOLICITAR LAS MEDIDAS Y PROVIDENCIAS QUE PREVEA LA LEY PARA SU SEGURIDAD Y AUXILIO.”

**Registro No. 172280**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XXV, Mayo de 2007**

**Página: 2244**

**Tesis: XXI.1o.P.A.40 P**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

**VÍCTIMA U OFENDIDO DEL DELITO. EL HECHO DE QUE CON MOTIVO DE LA ADICIÓN DEL APARTADO B AL ARTÍCULO 20 DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL SE ELEVARAN A RANGO DE GARANTÍAS INDIVIDUALES CIERTOS DERECHOS DE AQUÉLLOS, NO SIGNIFICA QUE SE ATENTE CONTRA EL PRINCIPIO RECTOR QUE CONCIBE AL MINISTERIO PÚBLICO COMO ÚNICO TITULAR DE LA ACCIÓN PENAL Y ÓRGANO PERSECUTOR DE LOS DELITOS.**

El análisis de la reforma en vigor a partir del 21 de marzo de 2001, que adicionó el apartado B al artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos permite establecer que la facultad para ejercer la acción penal que está reservada, como regla general, al Ministerio Público, no sufrió alteración alguna, puesto que con la citada reforma se buscó proteger y garantizar de manera puntual ciertos derechos de la víctima u ofendido del delito, relativos a la atención médica y psicológica de urgencia que debe proporcionárseles desde la comisión del delito; la necesidad de que estén informados y asesorados desde la averiguación previa, respecto de las prerrogativas que en su favor establece la Constitución, así como de todo lo actuado en el procedimiento penal; la trascendencia de ser coadyuvantes con el Ministerio Público, para que se les reciban todos los datos o elementos de prueba con los que cuenten y a que se desahoguen las diligencias correspondientes, incluso, las que acrediten el cuerpo del delito, la responsabilidad del inculpado y la reparación del daño; la importancia de la minoría de edad, lo que les permite como víctima u ofendido, que no se les obligue a carearse con el inculpado cuando se trate de delitos de violación o secuestro, debiéndose llevar a cabo las declaraciones en las condiciones que establezca la ley; y la relevancia de las medidas precautorias que prevea la ley, las que se incorporan en su favor para su seguridad y auxilio. Empero, la circunstancia de que los derechos detallados se hayan elevado a rango de garantías individuales, lo que revela su protección inmediata y la obligación de cualquier autoridad a respetarlos, no significa que se atente contra el principio rector que concibe al Ministerio Público como monopolizador de la acción penal y órgano persecutor de los delitos, puesto que en ningún momento la reforma en comento otorga a la víctima u ofendido el carácter de parte acusadora en el proceso. Lo anterior se robustece si se toma en consideración que la Cámara Revisora en el citado proceso de reforma, en cuanto al papel que guarda la víctima en el proceso, determinó que en ningún caso será considerada técnicamente como acusadora, lo que corresponde solamente al Ministerio Público, por lo que independientemente de que se haga saber al acusado quiénes aparecen como sus víctimas, no implica que éstas puedan estimarse como acusadoras, agregándose que la posición que se pretende que asuma la parte ofendida es de mayor actividad y participación en el proceso, con el propósito de articular, en relación con el inculpado, sus derechos o garantías individuales, de manera que se refuerzan los sistemas de procuración y administración de justicia en nuestro país, sin que se pretenda con ello romper el concepto tradicional de la causa penal, entendida ésta como una contienda o litigio en que existen tres posiciones naturales: la del demandante, la del acusado y la del juzgador, que se sitúa imparcialmente por encima de ellos y emite la resolución correspondiente. En ese tenor, se concluye que la víctima u ofendido, con la titularidad que le otorgan las garantías previstas en el artículo

20, apartado B, constitucional, no asumió el carácter de parte acusadora, ya que a este respecto subsiste lo que la propia Carta Magna establece respecto del papel del Ministerio Público dentro del proceso, considerándolo como titular único de la acción persecutoria.

**PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIAS PENAL Y ADMINISTRATIVA DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.**

Amparo directo 409/2006. 1o. de febrero de 2007. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Esparza Alfaro. Secretario: Ricardo Genel Ayala.

**Por lo que tal reforma es por demás, siendo necesaria la aplicación exacta y estricta de la legislación, para que se cumpla debidamente los objetivos del articulado propuesto.**

Artículo 92-B. En materia de delitos fiscales, el juez fijará las penas y medidas de seguridad dentro de los límites señalados para cada delito con base en la gravedad del ilícito y el grado de culpabilidad del probable responsable, debiendo tomar en cuenta, además de las reglas generales previstas en el Código Penal Federal para la aplicación de las sanciones, lo siguiente:

- I. La delincuencia habitual atribuible al probable responsable en relación con la comisión de ilícitos de carácter fiscal, y
- II. La cuantía de crédito fiscal que dio origen a la causa.

Cuando el daño y perjuicio ocasionados exceda en diez veces la suma prevista en la fracción III del artículo 108 de este Código, el juez considerará la aplicación de una pena entre la media y la máxima que corresponda.

**Considero que solo se debe de agregar la fracción II, ya que es solo y exclusiva la facultad del Ministerio Público solicitarlo en su escrito de Conclusiones Acusatorias y a su vez el Juez otorgarlo si este considera que se comprobó otorgarlo, siendo de igual manera inútil, ya que tal reforma se encuentra debidamente prevista en nuestra Legislación Procesal Penal.**

**Con respecto al último párrafo, estimo que es inconstitucional, porque no toma en cuenta que el procesado puede ser primo delincuente y otras causas generadoras del delito, además de que delimita en forma ilegal el llamado arbitrio judicial, tal como se aprecian en las siguientes tesis de jurisprudencia de nuestros Tribunales Federales.**

**Registro No. 304309**

**Localización:**

**Quinta Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**

**LXXXVIII**

**Página: 2561**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

## **ARBITRIO JUDICIAL PARA LA IMPOSICION DE PENAS.**

Como la facultad que la ley otorga a los Jueces para usar de su arbitrio en la imposición de las penas, se encuentra limitada por el debido acatamiento a las normas que fijan las propias leyes para regularlo, es claro que el juzgador está obligado a examinar las circunstancias de ejecución del hecho, la naturaleza del mismo, el peligro que represente, así como la personalidad del infractor, sus inclinaciones viciosas, las causas que posiblemente lo movieron a delinquir, etcétera, y cumpliendo ese examen, fijar la sanción de acuerdo con la convicción que haya dejado en su ánimo tal análisis.

Amparo penal directo 2678/46. Rodríguez Hernández Othón. 20 de junio de 1946. Unanimidad de cuatro votos: Ausente: José M. Ortiz Tirado. La publicación no menciona el nombre del ponente.

**Registro No. 307900**

**Localización:**

**Quinta Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación**

**LXXV**

**Página: 6625**

**Tesis Aislada**

**Materia(s): Penal**

## **PENAS, ARBITRIO JUDICIAL EN LA IMPOSICION DE LAS.**

El arbitrio que la ley otorga al juzgador para imponer las penas, debe razonarse, exponiendo en forma explícita, los motivos y circunstancias de cada caso, para que aparezca lógicamente expuesto el proceso mental, mediante el cual el Juez individualiza la pena pues los artículos 51 y 52 del Código Penal del Distrito, establecen que dentro de los límites fijados por la ley, los Jueces y tribunales aplicarán las sanciones establecidas para cada delito, teniendo en cuenta las circunstancias exteriores de ejecución y las peculiares del delincuente, así como los medios empleados para verificar la acción u omisión en que consiste el delito y considerar la extensión del daño causado y del peligro corrido, y también la edad, educación, ilustración costumbres y conducta anteriores del sujeto, y todas las demás circunstancias a que dichos preceptos legales se refieren, y si el Juez no procede en esa forma, debe otorgarse la protección constitucional, para el solo efecto de que la autoridad responsable razone su arbitrio, e imponga la penalidad que estime equitativa, dentro de los límites fijados por la ley.

Amparo penal directo 6802/42. Rubio Galván Graciano. 15 de marzo de 1943. Unanimidad de cinco votos. La publicación no menciona el nombre del ponente.

**Registro No. 179996**

**Localización:**

**Novena Época**

**Instancia: Primera Sala**

**Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta**

**XX, Diciembre de 2004**

**Página: 352**

**Tesis: 1a. CXLV/2004**

## **Tesis Aislada**

**Materia(s): Constitucional, Penal**

### **ARBITRIO JUDICIAL. LOS ARTÍCULOS 71 Y 72 DEL NUEVO CÓDIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL, QUE LO PREVÉN PARA EL EFECTO DE INDIVIDUALIZAR LAS PENAS Y MEDIDAS DE SEGURIDAD, NO VIOLAN LAS GARANTÍAS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.**

De los citados preceptos, que establecen las reglas para la fijación de la disminución o aumento de las penas, así como los criterios para su individualización y la de las medidas de seguridad, se desprende un marco normativo al que el Juez debe atender para determinar el grado de culpabilidad del sujeto activo, y con ello fincar el reproche respectivo, por lo que si bien es cierto que para lo anterior hace uso de su arbitrio, también lo es que dicho marco normativo regula su actuación, lo que implica un límite a la actividad jurisdiccional en la labor de individualización de las penas, razones por las cuales los citados artículos no violan las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Amparo directo en revisión 383/2004. 26 de mayo de 2004. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Humberto Román Palacios. Ponente: Juan N. Silva Meza. Secretaria: Guadalupe Robles Denetro.

**Artículo 100.** La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.

Se entiende que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene conocimiento del delito y, en su caso, del delincuente, en la fecha en que la autoridad fiscal emita el acto con el que se determinen las irregularidades o, cuando se hayan ejercido facultades de comprobación, en la fecha en que se levante el acta final o se notifique el oficio de observaciones.

Si previo a que venza el plazo de cinco años desde la comisión del delito, a que se refiere el primer párrafo de este artículo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene conocimiento del delito y de su presunto autor, ésta tendrá derecho a solicitar el ejercicio de la acción penal, el cual prescribirá en tres años contados a partir de dicho conocimiento.

La prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles de oficio, se regirá por las disposiciones del Código Penal Federal.

**No veo necesidad para que el Código Fiscal establezca sus propios términos de prescripción, ya que el Propio Código Penal Federal en su Capítulo VI “PRESCRIPCIÓN”, establece muy claramente las reglas de la prescripción de la Acción Penal, por lo que considero que este capítulo deberá de ser revocado por innecesario.**

**En el párrafo tercero, siendo que en forma innecesaria se le esta dando excesiva ventaja a la Autoridad fiscal, no obstante su ineptitud**

**para fiscalizar debidamente a los particulares, ya que es un órgano técnico y por lo tanto debidamente capacitado para prever tales hechos delictuosos.**

**Artículo 101.** No procede la sustitución o conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105, fracciones I a la IV, cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal Federal, la autoridad judicial, previo al otorgamiento de los beneficios que correspondan, deberá obtener la manifestación expresa y por escrito de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en la que se señale que los adeudos fiscales están cubiertos.

**En primer lugar en el artículo 105 las fracciones II y III se encuentran derogadas, por lo que cualquier cometario sale sobrando.**

**Lo preceptuado en este artículo es contrario a la política criminal actual, en que en lugar de sancionar al delincuente, se le busca la readaptación social en base del trabajo productivo, pero por lo visto lo único que se busca es internar en Centro de Readaptación Social a gente, y realmente lo que se debe de buscar es el pago de lo omitido o defraudado, por lo que considero lo establecido en este artículo es desafortunado y no debe ser en estos términos.**

**El desistimiento de la parte afectada y no solamente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es en forma expresa y por escrito, así es en la práctica diaria en los Tribunales tanto Federales como en los comunes, por lo que se denota la falta de información del legislador en la materia.**

**Artículo 108. ....**

**El delito de defraudación fiscal y el delito previsto en el artículo 400 Bis del Código Penal Federal, se podrán perseguir simultáneamente. Se presume cometido el delito de defraudación fiscal cuando existan ingresos derivados de operaciones con recursos de procedencia ilícita.**

.....

**En la práctica así se hace por parte de la Procuraduría General de la República, ya que del espíritu de nuestro Código Federal de Procedimientos Penales se desprende que si es permitido, ya que se regula debidamente la forma de llevarse un Averiguación Criminal, por lo que no es necesaria tal reforma**

**Artículo 109.** .....

- V. Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses la declaración anual o mensual definitivas, que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

.....  
**Por mi parte no existe ningún comentario a este punto, lo que deben de hacer las Autoridades Hacendarías es buscar mejores y mas efectivas formas de recaudación fiscal.**



## CONCLUSIONES

PRIMERA. De acuerdo al informe de la Procuraduría General de la República en los últimos dos años, se han presentado más de 3 mil querellas y denuncias por delitos en materia fiscal y más de 120 casos al mes se establecen como denuncias o querellas ante la autoridad judicial.

SEGUNDA. Considero que tal estadística es incompleta por que existen ilícitos que la autoridad hacendaría no se ha percatado, y por ende ni se han denunciado o querellado, por lo se debe de dar mayor efectividad en el combate a los delitos fiscales como parte de las funciones del Servicio de Administración Tributaria, y al haber una mayor efectividad se va a mandar una señal muy clara para que los contribuyentes comprendan el riesgo que representa el incumplimiento, la evasión y defraudación fiscal.

TERCERA. Como ya se dijo durante 2006 y 2007 el SAT presentó ante el Ministerio Público de la Federación más de 3 mil querellas y denuncias por la presunta comisión de delitos fiscales detectados en el ejercicio de sus atribuciones. De estos casos durante el mismo periodo fueron consignados o se encuentran en proceso penal ante la autoridad judicial alrededor del 50%, y el resto está en etapa de integración de las averiguaciones previas correspondientes. Denuncias y querellas 3,060, Consignaciones 1,427

CUARTA. Dentro de las actividades del Servicio de Administración Tributaria está el concepto de la administración de riesgos, teniendo como eje central el conocimiento del contribuyente, incorporando las mejores prácticas y la experiencia interna en la identificación y cuantificación de los principales riesgos que conlleva el incumplimiento tributario.

QUINTA. Una gran parte de los delitos fiscales se encuentran en el Código Fiscal de la Federación, así como algunas de sus principales reglas referentes a la teoría del delito, y la normatividad correspondiente a la supletoriedad del Código Federal de Procedimientos Penales en cuestiones como la prescripción, la autoría, la comprobación del cuerpo del delito, lo de delito instantáneo, continuado, etc.

SEXTA. Otro cúmulo de delitos fiscales lo puede encontrar en la Ley General de Aduanas, y en casi todo ordenamiento fiscal federal.

SÉPTIMA. En el citado Código Fiscal de la Federación puede encontrar un tipo demasiado general que consiste en el Fraude Fiscal, que es toda omisión de impuesto, que resume toda otra figura delictiva en esta materia. Ese Artículo, por sí mismo, sería un trabajo monumental para estudiar.

OCTAVA. En el ámbito procesal, dicho código establece un requisito de procedencia para cualquier acción penal fiscal, que es el que consiste en que previamente a la denuncia de la probable comisión de un delito fiscal ante el Agente del Ministerio Público Federal es menester de una declaratoria de la

Secretaría de Hacienda en la que se establezca que el Fisco Federal ha sufrido un Perjuicio.

NOVENA. Así mismo, para dar debida agilidad y transparencia, además de efectividad en la persecución y procesamiento de los ilícitos fiscales, será necesaria una reforma procesal, como sería por medio de los Juicios Orales, ya que como se expuso en la presente tesis, en la comisión de dichos ilícitos se lleva a cabo en la mayoría de los casos por medio de documentación, como son los dictámenes contables, y por ende no es necesario el desahogo de las diversas probanzas mencionadas en el Código Procesal Penal.

## **PROPUESTAS**

PRIMERA. En la practica diaria en materia penal, así como en todas las ramas del Derecho, se ha visto que un retardo por demás exasperante, por lo que es necesario en definitiva obtener un procedimiento mas rápido, ágil, confiable y transparente en la Administración y porque no en la misma Procuración de la Justicia, siendo tal método el llamado “JUICIO ORAL PENAL”, el cual considero incorrecto debería denominársele como “PROCEDIMIENTO ORAL PENAL”, ya que deberá de abarcar desde la etapa de Preparación de la Acción Penal hasta dictar la sentencia respectiva. El Juicio Oral, es un sistema que se aleja en forma definitiva al procedimiento escrito. Por lo que ha comenzado por abandonar el sistema de prueba escrita, sustituyéndose en cambio por el juicio oral publico.

SEGUNDA. En los delitos fiscales en su comisión su utiliza en la mayoría de las veces documentación y dictámenes cantables y se comprueba la existencia del delito y la responsabilidad del inculpado con periciales, por lo que considero que se deberá de derogar del Código Fiscal de la Federación y adaptarlo en un agregado en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el cual en adelante se deberá de denominar “Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y Fiscal Penal”, en el Capitulo denominado “Del Procedimiento en materia Penal Fiscal”. Tales ilícitos serán investigados por la Procuraduría General de Justicia de la Federación por medio de Agentes del Ministerio Publico y Agentes Federales Especializados en materia Fiscal y Aduanera, que conocerán tales ilícitos por medio de declaratoria de perjuicio, denuncia y querrela realizada por la Secretaria de Hacienda y Crédito Publico y del Sistema de Administraron Tributaria, quien o quienes deberán precisar por escrito el daño o evasión ocasionado en perjuicio de la nación, apartando los elementos de convicción pertinentes y en un momento dado se podrá llegar a una conciliación entre las autoridades fiscales y el indiciado.

TERCERA. Una vez reunidos los elementos del delito y demostrada la responsabilidad del indiciado, así como no llegarse a ningún acuerdo entre las partes, se consignara el asunto al juez de Distrito en turno, en donde se celebrara un Audiencia preliminar para para el efecto de llegar a una conciliación entre las Autoridades Fiscales y el procesado

CUARTA. Es de mencionar que la conciliación deberá de ser procedente en cualquier etapa del procedimiento, es decir, tanto en la Averiguación previa ante el fiscal y durante el proceso judicial; es de llamar la atención que cualquier beneficio a favor del reo es procedente solo en el proceso ante el juez de la causa. Ambas tienen como finalidad permitir soluciones rápidas al conflicto que a su vez reparan sin contratiempos los daños causados a la Hacienda pública y permitan al Indiciado o Procesado reincorporarse a la Sociedad.

QUINTA. Considero que cuando el procesado opta por el derecho de aceptar frente al juez, al rendir su declaración preparatoria, debidamente

acompañado de abogado defensor, que es responsable de un delito, y existen evidencias irrefutables de que este reconocimiento es cierto, se hace inútil un proceso, por lo que el juez en forma inmediata citará a las partes para audiencia de sentencia. Esta figura se conoce como “plea bargaining” en Estados Unidos, “plaide culpable” en Francia o “procedimiento de conformidad”, en España, o simplemente se le deberá de denominar “reconocimiento de responsabilidad”, y a cambio se le reducirá la pena y previo pago de lo sustraído.

SEXTA. El ofrecimiento y desahogo de las pruebas deberá de llevarse acabo en una audiencia oral dentro de la mayor brevedad posible, por lo que es indispensable la colaboración de las autoridades cuando se le requiera de su ayuda. Posteriormente se citara a una audiencia de conclusiones en donde el Agente del Ministerio Publico Adscrito y la Defensa expresaran su acusación y su defensa, debidamente, dándose un termino a cada uno de 30 minutos y otro tanto su replica y duplica; al finalizar se dictara sentencia o se fijara fecha.

SÉPTIMA. Es de mencionar que solo es procedente dentro de este tipo de Juicio el recurso de Apelación y la Queja, además del Juicio de Amparo, pero es de mencionar que solamente se admitirá la apelación en caso de que haya materia para la misma a criterio del Tribunal Unitario de Circuito.

OCTAVA. Como se dijo con antelación cualquier beneficio a favor del sentenciado, es procedente siempre y cuando se pague la totalidad de lo omitido o dañado en perjuicio de la nación, además de los accesorios, multas, recargos, etc.

#### IV.- BIBLIGRAFIA

SILVA JUAREZ, ERNESTO. *“CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION COMENTADO”*. EDITORIAL PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS, CONTABLES Y JURIDICAS. MEXICO 2007.

REBOLLEDO HERRERA, OSCAR. *“INTRODUCCION AL DERECHO FISCAL”* UNIVERSIDAD JUAREZ AUTONOMA DE TABASCO. MEXICO 2002.

PAVON VASCONCELOS, FRANCISCO. *“DICCIONARIO DE DERECHO PENAL”*. EDITORIAL PORRUA. MEXICO 2000.

GONZALEZ LLANES, MARIO ALBERTO. *“LOS DELITOS FISCALES Y FINANCIEROS”*. EDITORIAL SISTA. MEXICO 2006.

FIGUEROA CUSTODIO, JOSE TOMAS. *“DELITOS FISCALES”*. EDITORIAL PUBLICACIONES ADMINISTRATIVAS CONTABLES Y JURIDICAS. MEXICO 2007.

OSORIO Y NIETO, CESAR AUGUSTO. *“DELITOS FEDERALES”*, EDITORIAL PORRUA. MEXICO 2005.

FERRARA, FRANCISCO. *“LA SIMULACION DE LOS NEGOCIOS JURIDICOS”*. SIN IDENTIFICAR.

GONZALEZ-SALAS CAMPOS, RAUL. *“LA TEORIA DEL BIEN JURIDICO EN EL DERECHO PENAL”*, EDITORIAL OXFORD. MEXICO 2001.

ALVARADO MARTINEZ, ISRAEL. *“PROCEDIMIENTOS PENALES ESPECIALES”*, EDITORIAL PORRUA. MEXICO 2006.

CARRASCO IRIARTE, HUGO. *“DERECHO FISCAL CONSTITUCIONAL”* EDITORIAL OXFORD. MÉXICO 2006.

DE LA GARZA, SERGIO FRANCISCO. *“DERECHO FINANCIERO PÚBLICO”* EDITORIAL PORRÚA. MÉXICO 1996.

GARCÍA MÁYNEZ, EDUARDO. *“INTRODUCCIÓN AL ESTUDIO DEL DERECHO”*. EDITORIAL PORRÚA. MÉXICO 1989.

LOMELI CEREZO, MARGARITA. *“DERECHO FISCAL REPRESIVO”* EDITORIAL PORRÚA. MÉXICO 2002.

TORRES, SERGIO GABRIEL Y OTROS. *“PRINCIPIOS GENERALES DEL JUICIO ORAL”* FLORES EDITOR Y DISTRIBUIDOR, S.A. DE C.V. MEXICO 2006.

**NUÑEZ, RICARDO. "DERECHO PENAL ARGENTINO", EDITORIAL BIBLIOGRAFICA. ARGENTINA 1959.**

**JIMENEZ DE AZUA, LUIS. "LA LEY Y EL DELITO. EDITORIAL HERMES. ARGENTINA. 1959**

**BARRAGAN SALVATIERRA, CARLOS. "DERECHO PROCESAL PENAL", EDITORIAL MC GRAW HILL. MEXICO, D.F. 2004**

#### **LEGISLACIÓN**

**AGENDA DE AMPARO. COMPENDIO DE LEYES, REGLAMENTOS Y OTRAS DISPOSICIONES CONEXAS SOBRE LA MATERIA. EDITORIAL ISEF. MEXICO 2007**

**FISCO AGENDA 2002, COMPENDIO DE LEYES, REGLAMENTOS Y OTRAS DISPOSICIONES CONEXAS DE LA MATERIA. ISEF 2007.**

**AGENDA PENAL FEDERAL. COMPENDIO DE LEYES, REGLAMENTOS Y OTRAS DISPOSICIONES CONEXAS SOBRE LA MATERIA. EDITORIAL ISEF. MEXICO 2007**

#### **INTERNET**

**[www.scjn.gob.mx](http://www.scjn.gob.mx)**

**[www.rincondelvago.com](http://www.rincondelvago.com)**